جامعة دمشق
كلية الاقتصاد
قسم الاقتصاد

الإيرادات الضريبية في سورية ومساهمتها في إيرادات الموازنة العامة للدولة

Tax revenue in Syria and its contribution in revenue the state general budget

((رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في الاقتصاد))

إعداد الطالب

غسان فاروق غندور

بإشراف

الدكتور علي كنعان
مشرفاً

الدكتور فريد الجاعوني
مشرفاً مشاركاً

دمشق (٢٠٠٩)

بسم الله الرحمن الرحيم

" وقل ربي زدني علماً "

"صدق الله العظيم"

جامعة دمشق

كلية الاقتصاد

بناءً على قرار مجلس البحث العلمي والدراسات العليا رقم / ٤١١ / تاريخ ١/٢٦ / ٢٠٠٩ القاضي بالموافقة على تأليف لجنة الحكم على رسالة الماجستير في قسم الاقتصاد التي أعدها الطالب غسان فاروق غندور بعنوان : " **الإيرادات الضريبية في سورية ومساهمتها في إيرادات الموازنة العامة للدولة** " من كلية الاقتصاد من السادة الأساتذة :

د. الياس نجمة : الأستاذ في قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق — عضواً

د. علي كنعان : الأستاذ في قسم المصارف والتأمين، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق — عضواً مشرفاً

د. رضوان العمار : الأستاذ في قسم الاقتصاد، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين — عضواً

وقد تم قبول الرسالة من قبل لجنة الحكم في المناقشة العلنية التي انعقدت بتاريخ ٢٠٠٩/٢/١٩ الساعة السادسة مساءً في كلية الاقتصاد بجامعة دمشق .

** إهداء **

إلى والدي الذي غرس في حب العلم وعلمني الجد والصبر لأحقق أهدافي .

إلى والدتي التي أحاطتني بحبها ورعايتها ووفرت لي أسباب الراحة.

إلى إخوتي الأعزاء اللذين كانوا دائماً سنداً لي وقضيت معهم أجمل الأيام .

إلى كل من يسمو بالعلم ويسير في طريق العلم ويصبو إليه .

إلى منهلي للعلم والمعرفة إلى جامعتي جامعة دمشق .

** كلمة شكر **

أتوجه بالشكر والإمتنان الى الأساتذة الدكتور علي كنعان والدكتور فريد الجاعوني اللذان توليا الإشراف علي ، ومنحاني الكثير من وقتيهما ، وزوداني بملاحظاتهم القيمة،ورفداني بخبراتهم العلمية والعملية ، وأعانوني على تخطي الصعوبات والعقبات التي واجهتني أثناء إعدادي لهذه الرسالة ، أتمنى لهما النجاح المستمر ودوام الصحة والعافية .

كما أود أن أوجه خالص شكري وتقديري الى عمادة كلية الاقتصاد والسادة الأساتذة أعضاء لجنة الحكم على تفضلهم بالموافقة على تحكيم هذه الرسالة وعلى ما سيقدمونه من ملاحظات علمية قيمة ستسهم في إثرائها .

قائمة المحتويات :

قائمة الجداول :

قائمة الأشكال :

** الملخص **

تعتبر الإيرادات العامة الوجه الثاني الهام للنشاط الحكومي ، وهي تمثل الوجه الآخر للنفقات العامة ، وتأتي الإيرادات الضريبية لتشكل أهم بنود الإيرادات العامة للدولة لما تتصف به من الثبات النسبي في مبالغها المحصلة ، وما تتمتع به من مرونة عالية في توجيهها نحو تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة .

ولذلك ، تأتي هذه الرسالة للتعرف على واقع الإيرادات العامة للدولة من أجل الوقوف على معدلات التمويل لكل نوع من أنواع الإيرادات العامة بشكل عام والإيرادات الضريبية بشكل خاص .

وتكمن مشكلة البحث في معرفة واقع الإيرادات الضريبية في سورية وما مدى مساهمتها في إيرادات الموازنة العامة للدولة .

ومن أجل التعرف على أبعاد مشكلة الدراسة وتداعياتها فقد قمنا بالدراسة التحليلية للنظام الضريبي السوري من خلال التعرف على كل نوع من أنواع الضرائب على حدة ، سواء من حيث التشريع أو من حيث التطبيق ، بالإضافة الى تقييم الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سورية ، للوقوف على أسباب انخفاض الحصيلة الضريبية ، كما تطرق البحث الى تحليل الإيرادات العامة في سورية بشكل تفصيلي سواء الإيرادات المتعلقة بالنفط أو الإيرادات الضريبية غير النفطية أو الإيرادات غير الضريبية غير النفطية ، ثم دراسة أثر الضرائب في سورية على المتغيرات الاقتصادية الكلية ومنها (الاستثمار العام والخاص ، إعادة توزيع الدخل القومي ، الاستهلاك) ، ثم تطرق البحث الى دراسة العجز في الموازنة العامة في سورية من خلال دراسة تطور حجم النفقات العامة ، ودراسة العلاقة بين الإيرادات العامة والنفقات العامة .

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد تم إجراء دراسة إحصائية لأثر تباين الإيرادات العامة على الناتج المحلي الإجمالي من خلال تحليل الارتباط والانحدار لكل نوع من أنواع الإيرادات العامة على الناتج المحلي الإجمالي من أجل بيان شدة العلاقة بين الإيرادات العامة كمتغيرات مستقلة والناتج المحلي الإجمالي كمتغير تابع ، ثم القيام بتحليل الانحدار الخطي المتعدد للإيرادات العامة مجتمعة على الناتج المحلي الإجمالي .

وخلصت نتائج الدراسة إلى أن النظام الضريبي السوري لم يواكب التطور الاقتصادي الذي حصل في سورية كما أنه لا يتمتع بالمرونة الداخلية التي تسمح له بالاستجابة للتغيرات الاقتصادية ، كما خلصت الدراسة إلى أن عجز الموازنة العامة للدولة في سورية بدأ بالتفاقم مع بدء تراجع إنتاج النفط لذلك لابد من التركيز على تحقيق تحسن مستمر في رصيد الإيرادات الضريبية لتعويض النقص الحاصل في الإيرادات العامة للدولة .

وأخيراً ، قدمت بعض المقترحات المتعلقة بضرورة إصلاح النظام الضريبي السوري ، بالإضافة إلى ضرورة زيادة نسبة الإيرادات الضريبية الى الايرادات العامة من أجل تخفيض أرقام عجز الموازنة .

المقدمة :

إن من أهم الصعوبات التي تواجه مسألة التنمية في عصر العولمة هذا ، البحث عن الموارد المالية وتعبئتها لاستخدامها وتوجيهها في قنوات الإنفاق وفق الأولويات التي تحددها مؤشرات التنمية الهادفة لتحقيق معدلات النمو المطلوبة ، حيث يشهد العقد الحالي إصلاحاً اقتصادياً واسع النطاق في معظم البلدان النامية بما في ذلك الدول العربية, وذلك بهدف زيادة معدلات النمو الاقتصادي وإحداث توازن في الموازنة العامة للدولة وفي ميزان المدفوعات من خلال ترشيد الإنفاق العام وزيادة الموارد الضريبية وتنشيط الصادرات وزيادة الاستثمارات والادخار, وإعطاء دور حيوي وهام للقطاع الخاص في المساهمة في عملية التنمية وإصلاح القطاع العام، وكذلك كبح جماح الاستهلاك من خلال إلغاء الدعم وفرض الضرائب على الاستهلاك ومعالجة المشكلات الاجتماعية كالفقر والبطالة وتدني مستويات الدخل، وقد نجحت بعض الدول في تنفيذ برامجها الإصلاحية. وما زال البعض الآخر يتعثر في ذلك لوجود صعوبة بالغة في التوفيق بين الأهداف المتناقضة كترشيد الاستهلاك وضغط الإنفاق العام لمكافحة التضخم وزيادة معدلات النمو الاقتصادي ومعالجة مشكلتي البطالة والفقر بنفس الوقت.

ويعد الإصلاح المالي نقطة الانطلاق في عملية الإصلاح الاقتصادي سواء على صعيد الإنفاق العام بشقيه الجاري والاستثماري أو على صعيد الموارد وفي مقدمتها الموارد الضريبية بشقيها المباشرة وغير المباشرة ،فالأنظمة الضريبية تعتبر أداة هامة وفعالة لدفع وتسريع التنمية الاقتصادية ، كما لا ننسى أهميتها في تحقيق العدالة الاجتماعية .

وتسعى سورية منذ فجر الاستقلال الى زيادة معدلات النمو الاقتصادي ونقل اقتصادها من حالة الخلل الهيكلي واقتصاد الزراعة ، الى اقتصاد متعدد الأنماط تحتل فيه الصناعة مكانة متميزة ، وتستخدم الضريبة كأداة فعالة في إصلاح الخلل الهيكلي من جهة ، وتمويل المشاريع من جهة أخرى . إضافة الى ذلك فقد استخدمت الضرائب في السنوات الأخيرة لتشجيع الاستثمار وجلب الاستثمارات العربية والأجنبية التي يمكن من خلالها تطوير قطاع الصناعة والخدمات .

في النهاية فإني لا أنكر النواقص الموجودة في هذا البحث وكذلك الانتقادات التي قد توجه إليه ، غير أنني حاولت قدر الإمكان الإلمام بمختلف جوانب الموضوع بحسب ما توفر لي من معلومات وربما الصعوبة الوحيدة التي واجهتها هي اختلاف الأرقام من مصدر الى آخر ، وهذا ماشكل لي تحدياً من أجل الحصول على الأرقام الأكثر دقة وواقعية .

مشكلة البحث:

يتطرق البحث الى معالجة أحد أهم المواضيع التي تعاني منها الموازنة العامة للدولة في سورية وهي مشكلة النقص في حجم الإيرادات العامة للدولة بشكل عام ومشكلة النقص في الإيرادات الضريبية بشكل خاص ، مما يتطلب التركيز على الإيرادات الضريبية لتعويض هذا النقص في الإيرادات العامة للدولة .

حيث تأتي الإيرادات الضريبية في مقدمة الإيرادات العامة للدولة لما لها من أهمية ، كونها تمثل من الجانب النظري المورد الأساسي للإيرادات العامة في أي اقتصاد وبالتالي وجب التركيز على دراسة هذا الموضوع من أجل المساهمة في تطوير النظام الضريبي السوري كونه يساهم في توفير إيرادات عامة تمكن الدولة من القيام بوظائفها الخدمية والاستثمارية بكل كفاءة ، ذلك أن الدول المتقدمة تقدر النفقات ثم تسعى الى توفير الإيرادات اللازمة لتنفيذ هذه النفقات ، ونظراً لأهمية الموضوع ورغبة منا في إثراءه ارتأينا طرح إشكالية بحثنا في التساؤل التالي :

ماهو واقع الإيرادات الضريبية في سورية ؟ ومامدى مساهمتها في إيرادات الموازنة العامة للدولة ؟

ويمكننا طرح التساؤلات الفرعية التالية بالإضافة الى الإشكالية الرئيسية :

- ماهي الأهمية المالية للإيرادات الضريبية من الناحية النظرية ؟ ومامدى انطباق هذه الأهمية على واقع النظام الضريبي السوري ؟
- كيف يمكننا تقييم الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سورية ؟
- كيف تطورت الإيرادات العامة في سورية ؟ وما أثر تباين الايرادات العامة على الناتج المحلي الاجمالي (تحليل الارتباط والانحدار) ؟
- كيف أثرت الضرائب في سورية على الاستثمار العام والخاص ؟ وعلى إعادة توزيع الدخل القومي والاستهلاك ؟
- كيف تطورت النفقات العامة في سورية ؟ وما العلاقة بين الإيرادات العامة والنفقات العامة ؟

أهمية البحث :

تنبع أهمية البحث لما تمثله الإيرادات الضريبية كأحد أهم مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة لما تتصف به من الثبات النسبي في مبالغها المحصلة ، وما تتمتع به من مرونة عالية في توجيهها نحو تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة .

هدف البحث:

إن الهدف من البحث يكمن في :

1- دراسة تحليلية للإيرادات العامة للدولة من اجل الوقوف على معدلات التمويل لكل نوع من أنواع الإيرادات العامة بشكل عام والإيرادات الضريبية بشكل خاص

2- دراسة أسباب الانخفاض في معدلات تمويل الإيرادات الضريبية من إجمالي الإيرادات العامة للدولة

3- دراسة تحليلية ومعمقة لكل نوع من أنواع الضرائب على حدة ، سواء من حيث التشريع أو من حيث التطبيق ، للوقوف على أسباب انخفاض الحصيلة الضريبية من تلك الضرائب

4- التركيز على دور الإيرادات الضريبية كأحد مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة في تعويض النقص الحاصل في إجمالي الإيرادات العامة

5- وضع الحلول والمقترحات في إطار رؤية متكاملة سواء من خلال تحسين كفاءة الإدارة الضريبية أو من خلال مكافحة التهرب الضريبي

فرضيات البحث:

- إن ظاهرة العجز المالي في سورية حقيقة فرضت نفسها بسبب زيادة الإنفاق وعجز الجهات المكلفة بالإيرادات عن مسايرة هذه الزيادة في الإنفاق .
- هناك علاقة عكسية بين زيادة العجز المالي ونقص الإيرادات العامة في سورية .
- هناك مشكلة نقص في الإيرادات العامة بشكل عام وفي الإيرادات الضريبية بشكل خاص .
- عدم قدرة الحكومة على مواجهة مشكلة النقص في الإيرادات العامة للدولة وذلك من خلال التركيز على زيادة حصة الإيرادات الضريبية من اجمالي الايرادات العامة من خلال تحسين كفاءة الإدارة الضريبية ومكافحة التهرب الضريبي .
- إن مشكلة النظام الضريبي تتمثل في قصور الإجراءات والتشريعات وتداخلها وتعددها وتعدد التفسيرات وانخفاض مستوى الكفاءات والخبرات مما يؤدي لنقص الإيرادات في مواجهة النفقات .

أبعاد البحث:

تركز هذه الدراسة على معرفة مشكلة النقص في الايرادات العامة للدولة بشكل عام والنقص في الايرادات الضريبية بشكل خاص من الجانب الكلي المالي للاقتصاد ومعرفة أسباب هذا النقص وتداعياته كما تتطرق البحث الى تطوره وسبل تجاوز هذا النقص .

منهج البحث:

سيتم الاعتماد في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي الذي يقوم على وصف وتحليل الظاهرة المدروسة ، وسأقوم باستخدام بعض الأدوات الاحصائية لدراسة الارتباط والانحدار بين الايرادات العامة والناتج المحلي الاجمالي .

وفي سبيل الإلمام بجميع عناصر البحث تم استخدام مجموعة من المصادر انقسمت الى مصادر جاهزة ومصادر أولية ، حيث اعتمدت على أمهات الكتب في مجال المالية العامة والتشريع الضريبي ، كما اعتمدت على مجموعة من الدراسات والأبحاث والرسائل الجامعية التي ناقشت الموضوع من قبل وتطرقت إليه ، ولقد قمت بجمع مجمل القوانين الضريبية والمالية التي صدرت خلال فترة الدراسة وقمت كذلك بتجميع الأرقام المتعلقة بالضرائب على الدخل ، الضرائب على الانفاق والضرائب على رأس المال اعتماداً على المجموعات الاحصائية ، وقمت كذلك بتجميع الأرقام المتعلقة بالإيرادات العامة والنفقات العامة وعجز الموازنة العامة في سورية اعماداً على العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة المأخوذة من النشرات الربعية للبنك المركزي ، ولقد قمت بتحليل الارتباط والانحدار بين الايرادات العامة والناتج المحلي الاجمالي وذلك باستخدام الحزمة البرمجية الاحصائية spss .

مصطلحات البحث:

الضريبة: هي فريضة مالية تستوفيها الدولة وفقاً لقواعد تشريعية مقررة بصورة إلزامية ونهائية، وتفرض على المكلفين تبعاً لمقدراتهم على الدفع ولغاية توفير الأموال اللازمة لتغطية نفقات الدولة ولتحقيق أهداف مالية واقتصادية واجتماعية

النظام الضريبي هو مجموع الضرائب في الدولة التي تتنوع أو تتوحد ثم تصب في حلقة الدخل والانفاق ، والتي يلتزم الأفراد أدائها .

الإصلاح الضريبي:هو عبارة عن التغيرات التي تطرأ على النظام الضريبي في الدولة لمواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية ويمكن أن يكون الإصلاح الضريبي شاملاً لكل الهيكل الضريبي للدولة, أو أن يكون هذا الإصلاح جزئيا لنوع معين من الضرائب

الضريبة على القيمة المضافة هي ضريبة استهلاك واسعة تفرض على القيمة المضافة للبضائع والخدمات

الطاقة الضريبية هي نسبة من الدخل القومي التي يمكن إقتطاعها عن طريق الضرائب دون إثارة اعوجاجات أو انعكاسات اقتصادية أو اجتماعية ضارة بالمجتمع

العبء الضريبي يقصد به حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة منسوبة إلى الدخل القومي, ويعبر عنه بنسبة مئوية

الدخل القومي هو مقدار الدخول المكتسبة بواسطة أصحاب عوامل الإنتاج نظير مساهمتهم في الإنتاج

الموازنة العامة: هي التنظيم المالي الذي يتضمن الإيرادات والنفقات العامة وتتحدد في هذا التنظيم العلاقة بين آليات الجباية وآليات الإنفاق بهدف تحقيق السياسة المالية للدولة.

الإيرادات العامة: هي مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة للإنفاق على المرافق والمشروعات العامة ووضع سياستها المالية موضع التنفيذ.

الإنفاق العام: هو قيام شخص عام بإنفاق مال عام لتحقيق منفعة عامة.

عجز الموازنة: هو زيادة النفقات عن الإيرادات في موازنة الدولة العامة بحيث لا تستطيع الإيرادات مجاراة الزيادة المضطردة في نفقات الدولة العامة.

الدراسات السابقة:

لقد ظهرت دراسات عديدة تتناول بعض اجزاء موضوع بحثنا نذكر منها :

1- دراسة حول (دور ضرائب الدخل في تمويل الموازنة العامة للدولة في سوريا ، اعداد مدين ابراهيم الضابط ، عام 2000-2001)

الهدف من الدراسة هو اجراء دراسة تحليلية لتوزع الهيكل الضريبي في الموازنة العامة للدولة من اجل الوقوف على معدلات التمويل الظاهرية والحقيقية لكل من الضرائب والرسوم المباشرة بشكل عام والضرائب على الدخل بشكل خاص والضرائب والرسوم غير المباشرة

2- دراسة حول (دور الايرادات الضريبية في تمويل الانفاق العام في سوريا ، اعداد ريم يعقوب اغا ، 1992)

الهدف من الدراسة هو دراسة كيفية تمويل الانفاق العام وبشكل خاص الجزء الضريبي الممول للانفاق العام ضمن فترة 1980-1991 في سوريا كدولة نامية بحاجة قصوى لهذه النفقات من اجل دعم المشاريع التنموية الاساسية والخطط الاستثمارية الواسعة ، بالاضافة للكشف عن الايرادات الضريبية وامكانية تصحيحها وزيادة الايرادات منها لتتناسب ومطاليب التنمية ولتسد حاجات الانفاق العام ضمن قطاعاته وفروعه المختلفة حسب الاولويات الموضوعة من قبل مخططي اهداف الدولة

3- دراسة حول (دور السياسة المالية العامة في تحقيق التوازن الاقتصادي مع اشارة خاصة الى واقع الجمهورية العربية السورية ، اعداد عفيف عبد الكريم صندوق ، 2000)

الهدف من الدراسة هو محاولة الكشف عن اثر الانفاق والاقتطاع العامين على التوازن الاقتصادي العام ، وعن كشف السياسة المالية العامة المثلى لتحقيق الاهداف الاقتصادية العامة

4- دراسة حول (نظام الضرائب النوعية ونظام الضريبة على الايراد العام ، حالات في التشريع الضريبي المقارن ، اعداد احلام علي الشيخ ، 1998-1999)

الهدف من الدراسة معالجة اوجه القصور في التشريع الضريبي السوري النافذ والذي اثر في انخفاض نسبة العبء الضريبي الى الناتج المحلي الاجمالي ، وعلى عدم مواكبة السياسة الضريبية لمتطلبات السياسة المالية ، ولابد من اعادة النظر في هذا التشريع لرفد الموازنة العامة للدولة بالموارد والمالية اللازمة لمواجهة المتطلبات المتزايدة للانفاق العام من خلال فرض الضريبة على الايراد العام

اما الجديد في بحثنا هو :

دراسة تحليلية للإيرادات العامة للدولة من اجل الوقوف على معدلات التمويل لكل نوع من أنواع الإيرادات العامة بشكل عام والإيرادات الضريبية بشكل خاص ، والتركيز على دور الإيرادات الضريبية كأحد مصادر تمويل الموازنة العامة للدولة في تعويض النقص الحاصل في إجمالي الإيرادات العامة

محتويات البحث:

لقد تم تقسيم الدراسة الى ثلاثة فصول ، كان الفصل الأول عبارة عن دراسة الإطار النظري للإيرادات العامة بصفة عامة وللإيرادات الضريبية بصفة خاصة ، حيث تطرقنا الى مفهوم الإيرادات العامة وتصنيفها وتبويبها ، ثم انتقلنا في مرحلة ثانية الى دراسة الأهمية المالية للإيرادات الضريبية من خلال دراسة جوهر وطبيعة الضرائب وتصنيفها والدور الاقتصادي لها .

قمنا في الفصل الثاني بدراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري حيث تناولنا دراسة الضرائب على الدخل ، الضرائب على الانفاق ، والضرائب على رأس المال أو الثروة ، وقمنا بحساب الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سورية .

أما في الفصل الثالث فتطرقنا الى تحليل الإيرادات العامة في سورية حيث تناولنا التركيب الهيكلي للإيرادات العامة من الموازنة العامة للدولة ، وقمنا بالدراسة الاحصائية لأثر تباين الإيرادات العامة على الناتج المحلي الاجمالي (تحليل الارتباط والانحدار) ، ثم انتقلنا في مرحلة ثانية الى دراسة أثر الضريبة على الاستثمار بشقيه العام والخاص ، وعلى مجمل الاستثمار الوطني بالإضافة الى أثر الضريبة على الاستهلاك وإعادة توزيع الدخل القومي ، كما قمنا بدراسة العجز في الموازنة العامة للدولة في سورية حيث تناولنا تطور حجم النفقات العامة وحاولنا دراسة العلاقة بين الايرادات العامة والنفقات العامة ، وفي النهاية تناولنا ما توصلنا له من النتائج والتوصيات المناسبة .

الفصل الأول: الإطار النظري للإيرادات العامة والإيرادات الضريبية
المبحث الأول: الإطار النظري للإيرادات العامة
1-مفهوم الإيرادات العامة وتصنيفها
2- تبويب الإيرادات العامة
المبحث الثاني: الأهمية المالية للإيرادات الضريبية
1-جوهر وطبيعة الضرائب
2-تصنيف الضرائب
3-الدور الاقتصادي للضرائب

الفصل الأول : الإطار النظري للإيرادات العامة والإيرادات الضريبية

تعد الضرائب من أقدم وأهم مصادر الإيرادات العامة . وقد مثلت الضريبة خلال مراحل طويلة أساس الدارسات المالية . ولا تأتي أهمية الضرائب من كونها أهم الإيرادات العامة للدولة فحسب ، وإنما أيضا لما تثيره الدراسات الضريبية من مشكلات فنية واقتصادية وقانونية واجتماعية بل وسياسية أيضا هذا من ناحية ، ولما ينتج عنها من آثار اقتصادية تلعب دورا بارزا في الاقتصاديات القومية مهما اختلفت الأوضاع الاقتصادية التي تعمل في ظلها الأنظمة الضريبية في نظمها (رأسمالية أو اشتراكية) وبنيانها (متقدمة أو نامية) بل يمكن القول أن السياسة الضريبية لما تلعبه من دور مهم تعد من أهم أدوات السياسة الاقتصادية وأكثرها عمقا في تأثيرها .

المبحث الأول : الإطار النظري للإيرادات العامة

" الإيرادات العامة هي الينابيع التي تستقي منها الدولة الأموال اللازمة لسد نفقاتها العامة "[1]

تعد نظرية الإيرادات العامة من أهم النظريات التي شغلت بال العديد من المفكرين الماليين منذ أقدم العصور . بل لا نتجاوز الحقيقة إذا قلنا بأنها قد سبقت في الأهمية نظرية النفقات العامة .

فلكي تستطيع الدولة أن تؤدي دورها الاقتصادي والاجتماعي ، وتقوم بالإنفاق العام ، يتعين عليها أن تحدد مصادر الإيرادات العامة والتي تعد دخولا للدولة تمكنها من تغطية نفقاتها العامة في شتى الجوانب الاقتصادية والسياسية والاجتماعية . فالإيرادات العامة إذن هي الوسيلة المالية التي تستطيع الدولة من خلالها تأمين المال اللازم لتغطية نفقاتها العامة ، والقيام بالخدمات والوظائف الملقاة على عاتقها . وهي أداة للتأثير في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، وتحقيق أهداف الدولة العامة .

وإذا تتبعنا التطور التاريخي لنظرية الإيرادات العامة ، فسنجد أن الدولة قديما كانت تحصل على إيراداتها في صورة عينية مستخدمة سلطاتها وسيادتها في إجبار الأفراد على الانتماء لجيوشها والقيام بالأشغال العامة عن طريق السخرة ، بل وتفرض أيضا على المزارعين والحرفيين توريد نسبة معينة من إنتاجهم إليها . وإذا كان هذا هو الحال في عصر الرق والإقطاع ، فإن الوضع قد اختلف في ظل الدولة الحديثة ، فمع استخدام النقود ، كأداة للمبادلة ومخزن للقيم بشكل واسع ،

---

[1] – الدقر، رشيد: المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، عام 1962 .

أصبحت الدولة تحصل على إيراداتها في شكل نقدي . وتنوعت مصادر الإيرادات ، فبالإضافة إلى إيرادات الدولة التي تعتمد على عنصر الإجبار ، ظهرت إيرادات أخرى مصدرها النشاط الاقتصادي للدولة . أي تلك الإيرادات الناتجة عن مشروعاتها الاقتصادية ، ومن تنظيم النشاط الاقتصادي .

وبالتالي فاتساع دور الدولة في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ، وتطورها من الدولة الحارسة إلى الدولة المتدخلة ، أدى إلى اتساع وازدياد حجم النفقات العامة ونوعها . ومن ثم ، وعلى نحو حتمي ، اتسع نطاق الإيرادات العامة لتتمكن من تغطية النفقات العامة . وترتب على ذلك تطور في هيكل الإيرادات العامة ، وأصبحت الدولة تحصل على إيراداتها من مصادر متعددة ، وذلك مثل إيراداتها من أملاكها ومشروعاتها الاقتصادية (دخل الدومين العام والخاص) ، الرسوم ، الضرائب ، الثمن العام ، القروض ، الإصدار النقدي.......الخ .

ومما هو جدير بالذكر ، أن اتساع دور الدولة بشكل ملحوظ في العصور الحديثة قد جعل من الإيرادات العامة أداة مالية في يد الدولة للتوجيه الاقتصادي والاجتماعي ، كما هو الحال بشأن النفقات العامة .

فالدولة تستخدم الإيرادات العامة لتشجيع الاستثمار في مجالات معينة ، وتثبيطها في مجالات أخرى . كما تستخدمها كأداة لمحاربة بعض الأزمات الاقتصادية ، كالتضخم والانكماش ، وإعادة توزيع الدخل ......الخ . فلم يعد دور الإيرادات العامة قاصرا على تغطية النفقات العامة بل امتد لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية معينة .

1- مفهوم الإيرادات العامة وتصنيفها :

تمثل الإيرادات العامة مجموع الأموال التي تحصل عليها الحكومة سواء كان ذلك بصفتها السيادية أو من أنشطتها وأملاكها الذاتية أو من مصادر خارجة عن ذلك ، سواء قروض داخلية أو خارجية ، أو مصادر تضخمية ، لتغطية الإنفاق العام [1] .

من الطبيعي ألا تعتمد الدولة على مصدر واحد من الإيرادات ، بحيث يصبح هو المصدر الوحيد لإيرادها العام وذلك للأسباب التالية[2] :

- ضمان مرونة الإيرادات .
- القدرة على زيادة الإيرادات بسهولة كلما دعت الحاجة .

1-P.CHANDRA:FINANCE SENSE , FATE MCGRAW, HILL PUBLISHING, COMPANY LIMITED, 1994, P 81

2 – كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، دار الحسنين، دمشق، الطبعة الأولى، عام 1996، ص28.

- تعدد الإيرادات يعتبر جزءا هاما من السياسة المالية للدولة ، حيث تبغي الدولة التأثير على مجال أوسع من النشاطات الاقتصادية .
- تساعد الدولة على تنفيذ سياستها الاجتماعية بإعادة توزيع الدخل وإقامة التوازن المطلوب بين الطبقات الاجتماعية .
- مقارنة تكلفة التحصيل بين الإيرادات المتعددة والاعتماد على الإيرادات التي تتناقص تكلفتها ، أو اقتطاع الإيرادات في المجال الذي يحقق أقصى العائدات مع انخفاض في التكلفة .

إذن فالدولة تستمد الإيراد العام من مصادر متعددة ومتنوعة ، حيث تعددت وتنوعت أصناف الإيرادات العامة ، فلم تعد قاصرة على الضرائب والرسوم وإنما امتدت وتنوعت مصادرها ليضاف إليها إيرادات أملاك الدولة والإصدار النقدي الجديد والقروض وغيرها من المصادر .

وإذا كان كتاب المالية العامة قد قدموا الكثير من الأفكار الخاصة بتصنيف الإيرادات العامة على أساس ما يجمع كل مجموعة إيرادات من خصائص تميزها عن غيرها .

فإن تلك التقسيمات لا تخلو من أهمية وفائدة يمكن من خلالها إلقاء الضوء على الطبيعة الخاصة بكل نوع ومدى اعتماد الدولة على نوع دون آخر تبعا لما يفرضه الواقع من ظروف اقتصادية واجتماعية أو سياسية .

وبصرف النظر عن تلك التصنيفات النظرية فإنه يمكن تصنيف الإيرادات العامة إلى :

- الضرائب
- القروض العامة
- الرسوم
- أموال الدومين (إيرادات أملاك الدولة)
- إيرادات الدولة النقدية
- أتاوة التحسين
- المنح والإعانات الأجنبية
- الغرامات
- اليانصيب
- الهبات والهدايا

1-1- الضرائب :

تعتبر أهم أنواع الإيرادات العامة في كافة الدول لما لها من دور كبير في تغطية جانب كبير من الإنفاق العام ، ولما لها من دور كبير في تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية للدول ، وسنتعرف في المبحث الثاني من هذا الفصل على ماهية الضريبة وأصنافها والدور الاقتصادي لها بشكل مفصل .

1-2- القروض العامة :

تلجأ الدول مع تزايد نفقاتها إلى القروض العامة لتمويل نفقاتها العامة عندما تعجز الإيرادات العامة الأخرى عن تغطية حاجاتها المتزايدة إلى الإنفاق ، حيث كانت الدول لا تلجأ إلى القروض العامة إلا في الظروف الاستثنائية ، أما في الوقت الحالي فإنها أصبحت من المصادر الهامة للإيرادات العامة التي تلجأ إليها الكثير من الدول بشكل مستمر لتمويل نفقاتها العامة .

1-2-1- مفهوم القروض العامة :

يمكن تعريف القروض العامة بأنها المبالغ النقدية التي تقترضها الدولة من الأفراد أو الهيئات الخاصة أو الهيئات العامة الوطنية أو الأجنبية أو المؤسسات الدولية ، وذلك مقابل التزامها بإعادة المبالغ المقترضة مع فوائدها المتفق عليها في الفترة الزمنية المتفق عليها [1].

وهناك اختلاف بين الضريبة والقروض العامة ، فالضريبة إجبارية ولا ترد لدافعها بينما القروض العامة اختيارية وترد مع فوائدها في تاريخ استحقاقها .

1-2-2- أنواع القروض العامة :

تقسم القروض العامة إلى العديد من التقسيمات وذلك تبعاً للمعيار الذي يستند إليه كل تقسيم [2] :

أ- القروض الداخلية والقروض الخارجية : تقسم القروض العامة تبعاً لمصدر القرض المكاني إلى قروض داخلية وهي القروض التي تصدرها الدولة في السوق الوطنية الداخلية ويكتتب فيها أشخاص طبيعيون أو معنويون في داخل الدولة ، والى قروض خارجية وهي القروض التي تقوم الدولة بإصدارها خارج الدولة ويكتتب فيها أشخاص لا يقيمون في إقليم الدولة سواء كانوا أشخاصاً طبيعيون أو معنويون . ومن أهم الفروق بين القروض الداخلية والخارجية ، أن القروض الداخلية لا تؤثر على الثروة القومية بالزيادة أو النقصان وإنما تؤدي إلى إعادة توزيع جزء من الثروة الوطنية من الأفراد لصالح الدولة ، أما القروض الخارجية فإنها تؤثر على الثروة القومية بالزيادة أو النقصان . ومن ناحية أخرى فالقروض الداخلية لا تؤثر على سعر صرف العملة

---

[1] - أحمد، آدم مهدي: مفاهيم المالية العامة، دار غريب للطباعة، القاهرة، عام 2001، ص29.

[2] - حشيش، عادل: أصول الفن المالي، دار النهضة العربية، بيروت، عام 1974، ص451.

الوطنية ، والقروض الخارجية تؤثر عليه ، وأخيراً القروض الداخلية لا تؤدي إلى التدخل الخارجي في الشؤون الداخلية للدول المقترضة ، بينما تسمح القروض الخارجية بذلك[1] .

ب- القروض الاختيارية والقروض الإجبارية : معيار التفرقة هي الحرية في الاكتتاب حيث تعرف القروض الاختيارية بأنها القروض التي تحصل عليها الدولة من المقرضين برضاهم حيث تترك للأفراد أو الهيئات حرية الاكتتاب في سندات القرض أو عدم الاكتتاب فيه ، وتعرف القروض الإجبارية بأنها القروض التي تحصل عليها الدولة من المقترضين على الرغم من إرادتهم حيث لا يُترك للأفراد حرية الاكتتاب أو عدم الاكتتاب في سندات القرض . والأصل في القروض العامة أن تكون اختيارية وغير إجبارية [2] .

ج- القروض المؤبدة والقروض المؤقتة (القروض القابلة للاستهلاك) : تقسم القروض العامة تبعاً لتوقيت القرض إلى قروض مؤبدة وهي القروض التي لا تحدد الدولة ميعاداً لسداد قيمتها ، ولكنها تلتزم بدفع الفوائد السنوية عنها ويُترك فيها للدولة اختيار الوقت المناسب لسدادها ، أي أن الدولة لا تتعهد بوفاء أصل القرض ، ولكن المقرض يملك الحق بالمطالبة بدفع الفوائد السنوية فقط ، وهذا ما يعزي الحكومات على عدم تسويتها ، وتكون النتيجة أن تزداد مديونية الدولة وتزداد أعباؤها مما يؤدي في النهاية إلى تدهور الأحوال المالية فيها . والى قروض مؤقتة وهي القروض التي تلجأ إليها الدولة لمواجهة حالات طارئة ، حيث تتعهد فيها الدولة بالوفاء عند تاريخ معين [3] .

ويمكن تقسيم القروض القابلة للاستهلاك إلى قروض قصيرة الأجل وهي التي لا تتجاوز مدتها السنة وذلك لسد العجز الحاصل في تحصيل الإيرادات العامة مثل أذونات الخزينة ، والى قروض متوسطة الأجل وهي القروض التي تتراوح مدتها بين سنة وخمسة سنوات ، والى قروض طويلة الأجل وهي قروض تزيد مدتها عن الخمسة سنوات ، وتلجأ الدولة إلى القروض المتوسطة والطويلة الأجل من أجل إقامة بعض المشروعات الاستثمارية أو لتغطية نفقات الدفاع والحروب .

1-2-3- الآثار الاقتصادية للقروض العامة :

للقروض العامة آثار اقتصادية هامة ومتنوعة ، وفي هذا المجال نشير إلى أهم تلك الآثار على النحو التالي :

---

1 – عبد الحميد، عبد المطلب: النظرية الاقتصادية (تحليل جزئي وكلي)، الدار الجامعية، عام 2006، ص458.

2 – السويسي، فاطمة: المالية العامة (موازنة – ضرائب)، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس/لبنان، عام 2005، ص63.

3 – المهايني، محمد خالد– الجشي، خالد الخطيب: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، عام 1999–2000، ص274.

أ- آثار القروض العامة على الاستهلاك والادخار: تساعد القروض العامة بما فيها من المزايا والضمانات والتسهيلات (كالفائدة وغيرها) على تشجيع الادخار مما يؤدي إلى رفع الميل للادخار وانخفاض الميل للاستهلاك ، ولكن في فترات التضخم قد يحدث العكس حيث إصدار القروض العامة قد يؤدي في الزمن الطويل إلى إضعاف الميل للادخار مما يترتب عليه زيادة في الميل للاستهلاك وذلك لشعور الأفراد بأن القيمة الحقيقية لهذه القروض سوف تنخفض نتيجة انخفاض القوة الشرائية للنقود [1] .

ب- آثار القروض العامة على الاستثمار : يمكن للقروض العامة أن تؤثر على الاستثمار إذا استطاعت سحب مبالغ القروض من مجالات استهلاكية غير ضرورية واستخدام حصيلة القروض هذه في مجالات الاستثمار الإنتاجي ، وبالتالي فإنها تتيح في هذه الحالة زيادة الاستثمار ، حيث تساهم في تكوين رأس المال القومي ورفع المقدرة الإنتاجية القومية [2] .

ج- تأثير القروض العامة في توزيع الدخل القومي : يمكننا أن نستظهر آثار القروض هنا من خلال تأثير إنفاق النقود المقترضة ، وما يترتب على دفع فوائد القروض العامة إلى المكتتبين فيها .

فعندما تطرح الدولة القروض التي تكتتب فيها الطبقة الغنية وتوجه حصيلتها إلى الإنفاق لصالح الطبقات الفقيرة مما يؤدي إلى ارتفاع في الدخل الفعلي للأشخاص ذوي الدخل المحدود الذين يستفيدون من هذا الإنفاق من ناحية ، ويقلل من القوة الاقتصادية لطبقة المكتتبين من ناحية أخرى خاصة إذا سددت القروض بنقود قوتها الشرائية متدهورة مما يترتب عليه تقريب في توزيع الدخل وتخفيف الفوارق الطبقية [3] .

أما عند دفع القروض ، فإن تأثير الفوائد على توزيع الدخل القومي يتوقف على طريقة توزيع سندات القروض على طبقات المجتمع ، وعلى نوع الضرائب التي تستخدم حصيلتها في تسديد الفوائد [4]، ففي الحالة التي يكون فيها غالبية مالكي السندات من الفئات الفقيرة ويتم تمويل فوائد القروض من الضرائب التصاعدية ، فأنه يترتب على دفع الفوائد إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفئات الفقيرة في المجتمع وتقليل حدة التفاوت بين فئات المجتمع . أما إذا كانت غالبية مالكي السندات من الفئات الغنية ويتم تمويل فوائد القروض من الضرائب النسبية أو من ضرائب

---

[1] - عدلي ناشد، سوزي: المالية العامة / النفقات العامة - الإيرادات العامة - الميزانية العامة /، دار الحلبي، عام 2003، ص262.

[2] - حسن خلف، فليح: الاقتصاد الكلي، عالم الكتب الحديث، عمان، الطبعة الأولى، عام 2007، ص296.

[3] - عفر، محمد عبد المنعم- مصطفى، أحمد فريد: الاقتصاد المالي الوضعي والإسلامي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، عام 1999، ص274.

[4] - حشيش، عادل: أصول الفن المالي، المرجع السابق، ص517.

الاستهلاك فإن توزيع الدخل القومي يزداد سوءاً ، إذ يؤدي إلى إعادة توزيع الدخل القومي لصالح الفئات الغنية وبالتالي يؤدي إلى زيادة حدة التباين بين الفئات الاجتماعية .

1-3- الرسوم :

يمكن تعريف الرسم بأنه (المقابل الذي يدفعه الفرد لهيئة عامة نظير خدمة معينة تؤديها له ، بناء على طلبه ، يستفيد منها بنفس الوقت الفرد الذي طلبها والمجتمع)[1]

وكذلك عرف الرسم بأنه (مبلغ من المال يُدفع مقابل خدمة يحصل عليها المنتفع من الخدمة)[2] ، ويختلف الرسم عن الضريبة من حيث أن الضريبة تدفع دون مقابل مباشر يعود على دافعها على حين أن الرسم يدفع مقابل خدمات معينة تؤديها الدولة ، كما أنه يختلف الرسم عن الثمن العام من حيث إن الرسم يدفع مقابل خدمة معينة تؤديها الدولة للأفراد بدون قصد تحقيق الربح من وراء ذلك ، بينما الثمن العام يُحصل مقابل تأدية الخدمات لجميع الأفراد الذين يكونون على استعداد لدفع ثمنها بحيث يحقق هامش قليل من الربح للحكومة .

1-4- أموال الدومين (إيرادات أملاك الدولة) :

يقصد بالدومين الأموال العقارية أو المنقولة التي تملكها الدولة سواء أكانت ملكية عامة تخضع لأحكام القانون العام أم ملكية خاصة تخضع لأحكام القانون الخاص [3].

فالدومين العام هي الأموال التي تملكها الدولة وتخضع للقانون العام وتخصص للنفع العام مثل الموانئ والحدائق وغيرها ، إلا أنه أحياناً قد يفرض بعض الرسوم على الانتفاع بهذه الأموال ومع ذلك فلا تعتبر هذه الرسوم مصدراً من مصادر الإيرادات العامة .

أما الدومين الخاص ، فهي الأموال التي تملكها الدولة ملكية خاصة والتي تخضع لأحكام القانون الخاص ، ويعتبر مصدراً من مصادر الإيرادات العامة ، وينقسم إلى الدومين الزراعي وهو ما تملكه الدولة من أراضي زراعية ، والدومين المالي وهو ما تملكه الدولة في شكل أسهم وسندات الشركات ، والدومين الصناعي والتجاري وهو ما تملكه الدولة من مشاريع صناعية وتجارية .

1-5- إيرادات الدولة النقدية :

قد تلجأ الدولة إلى الوسائل النقدية لتغطية النفقات العامة ، إما من خلال التوسع في الائتمان المصرفي الذي تقوم به البنوك التجارية عن طريق خلق نوع جديد من النقود يسمى بنقود الودائع

---

[1] - نيربي، محمود: المالية العامة / التقلبات الاقتصادية – النمو الاقتصادي والسياسة المالية /، منشورات جامعة حلب، عام 1973-1974، ص148.

[2] - عجام، هيثم صاحب- سعود، علي محمد: تخطيط المال العام، دار الكندي، الطبعة الاولى، عام 2004، ص66.

[3] - عناية، غازي: المالية العامة والتشريع الضريبي: دار البيارق، عمان، عام 1998، ص49.

أو النقود الكتابية ، أو من خلال قيام البنك المركزي بإصدار كمية جديدة من النقود الورقية " البنكنوت " التي تستخدمها الدولة في تمويل نفقاتها العامة .

1-6- أتاوة التحسين :

هي مبلغ من النقود تحدده الدولة ويدفعه فرد أو أفراد معينين مقابل الاستفادة الخاصة من مشروع عام من المشروعات العامة يهدف إلى تحقيق المصلحة العامة [1] .

كما في حالة ما إذا ترتب على إقامة طريق أو توسيعه زيادة في قيمة العقارات السكنية القائمة على الطريق ، ففي هذه الحالة تلجأ الدولة إلى تحصيل مبالغ نقدية من أصحاب هذه العقارات مقابل ارتفاع قيمة ممتلكاتهم .

1-7- المنح والإعانات الأجنبية :

تمنح الدول المتقدمة منح وإعانات لبعض الحكومات من فترة لأخرى ، وتتخذ المنح والإعانات أشكالاً متعددة ، فقد تكون نقدية ، أو عينية (سلع استهلاكية وإنتاجية) ، أو في صورة خدمات بإيفاد خبراء وفنيين لتقديم خبراتهم للدولة الممنوحة ، وهذه المنح والإعانات مرهونة بالعلاقات السياسية بين الدول المانحة والممنوحة .

1-8- الغرامات :

هي المبالغ التي يتم تحصيلها من مرتكبي المخالفات القانونية ، وحصيلة الغرامات عادة ضئيلة وتزداد ضآلتها في حالة التزام المواطنين بالأنظمة والقوانين ، لذلك لا يمكن للدولة الاعتماد على الغرامات كمورد مالي منتظم .

1-9- اليانصيب :

اليانصيب يعتبر مورداً من موارد الإيرادات العامة للدولة ويمكن أن يكون اليانصيب لدى بعض الدول من أحسن المصادر لتمويل النفقات العامة وأقلها عبئاً على أفراد المجتمع .

1-10- الهبات والهدايا :

قد تتلقى بعض الحكومات من حين لآخر بعض الهدايا والهبات من مواطنيها بهدف المساعدة في تمويل النفقات العامة ، ولكن لا يمكن للدولة الاعتماد على الهبات والهدايا كمصدر من مصادر تمويل النفقات العامة ، نظراً لضآلتها وعدم دوريتها .

---

[1] – دويدار، محمد: مبادئ الاقتصاد السياسي / الاقتصاد المالي /، الجزء الرابع، منشورات الحلبي، بيروت/لبنان، عام 2001، ص203.

2- تبويب الإيرادات العامة :

تتعدد أنواع الإيرادات العامة وتتشعب ، لذلك نجد أن كل دولة تحدد أوجه الإيرادات العامة التي تستطيع الاعتماد عليها بالنظر إلى ما يلزم لتغطية نفقاتها العامة من جهة ، ولأداء دورها في مختلف المجالات من جهة أخرى .

وقد عمد بعض فقهاء المالية العامة إلى تبويب الإيرادات العامة تبعاً لطبيعتها مستخدمين عدة معايير هي [1]:

2-1- الإيرادات الأصلية والإيرادات المشتقة : تقسم الإيرادات العامة من حيث مصدرها إلى إيرادات أصلية وإيرادات مشتقة . فالإيرادات الأصلية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة من أملاكها " الدومين " ، أما الإيرادات المشتقة هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة عن طريق اقتطاعها لجزء من أموال الأفراد مثل الضرائب والرسوم والقروض .

إلا أن هذا التقسيم فقد أهميته في وقتنا الحاضر نظراً لضآلة الإيرادات الأصلية بالمقارنة مع الإيرادات المشتقة .

2-2- الإيرادات العادية والإيرادات الاستثنائية : تقسم الإيرادات العامة من حيث انتظامها ودوريتها إلى إيرادات عادية وإيرادات استثنائية . فالإيرادات العادية هي التي تتسم بالدورية والتكرار كإيرادات أملاك الدولة والضرائب والرسوم ، أما الإيرادات الاستثنائية (غير العادية) هي الإيرادات التي لا تتسم بالدورية والتكرار كالقروض العامة ، وكان قد عُمِل بمبدأ تخصيص الإيرادات العادية للنفقات العادية في حين خُصِصت الإيرادات الاستثنائية للنفقات الاستثنائية [2].

2-3- الإيرادات الجبرية والإيرادات غير الجبرية : تقسم الإيرادات العامة من حيث مدى استعمال الدولة لسلطة الجبر والإكراه إلى إيرادات جبرية وإيرادات غير جبرية . فالإيرادات الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بطريق الإكراه كالضرائب والغرامات ، أما الإيرادات غير الجبرية هي الإيرادات التي تحصل عليها الدولة بغير طريق الإكراه ، حيث يدفعها الأفراد برضائهم للحصول على مقابل كالقروض الاختيارية وإيرادات الدولة من استثماراتها ، أو بدون الحصول على مقابل كالتبرعات والهبات والوصايا [3].

---

[1] – عطوي، فوزي: المالية العامة / النظم الضريبية وموازنة الدولة /، منشورات الحلبي، الطبعة الأولى، عام 2003، ص46-47.

[2] – بشور، عصام: المالية العامة والتشريع المالي، منشورات جامعة دمشق، عام 1995-1996، ص204-205.

[3] – الناصر، ناصر عبيد: المالية العامة، مطبعة الداودي، دمشق، عام 1997-1998، ص46.

2-4- الإيرادات الاقتصادية والإيرادات السيادية : فالإيرادات السيادية هي الإيرادات التي تعتمد على السلطة السيادية للدولة وتضم الضرائب والرسوم والإصدار النقدي الجديد . أما الإيرادات الاقتصادية فهي الإيرادات المماثلة لإيرادات أشخاص القانون الخاص كإيرادات المشروعات العامة والقروض والإعانات .

وعلى أية حال ، فإن الهدف من هذه التقسيمات المختلفة للإيرادات العامة هو تسهيل دراسة أنواع الإيرادات ، في حين نجد أن التقسيمات الوضعية للإيرادات العامة لا تأخذ بأي من هذه التقسيمات التي ذكرناها ، بل يختلف هذا التقسيم من دولة إلى أخرى بما يلاءم تنظيمها القانوني والاقتصادي. وفي القطر العربي السوري " يتم تبويب إيرادات الموازنة تبويباً نوعياً ويجوز عند الاقتضاء تبويبها وظيفياً وإداريا وإقليميا واقتصادياً وأي تبويب آخر بقرار من وزير المالية "[1]

وقد تم تبويب الإيرادات العامة بقرار وزير المالية رقم /1215/ لعام 1984 ونص في مادته الرابعة على تبويب إيرادات الموازنة العامة للدولة نوعياً وفق الأبواب والبنود التالية (الضرائب والرسوم – بدلات الخدمات وإيرادات أملاك الدولة واستثماراتها العامة – إيرادات متنوعة – الفائض المتاح – الإيرادات الاستثنائية)

[1] – المادة (9) من المرسوم التشريعي رقم (54) لعام 2006، وزارة المالية.

المبحث الثاني : الأهمية المالية للإيرادات الضريبية

(الضرائب هي ما ندفعه ثمناً لمجتمع متحضر)[1]

منذ أن وجد الإنسان على شكل مجتمع ، وجدت معه الضريبة ، وإن اختلف دورها من فترة إلى أخرى ، وأخذت الضريبة باحتلال دور بارز في توجيه النشاطات الاقتصادية في المجتمعات المعاصرة وهي من أهم مصادر موارد الدولة . فالضريبة في عصرنا الحديث لا يمكن أن تستقطع دون أن تثير انعكاسات أو نتائج على الاستهلاك والادخار والإنتاج والاستثمار ، وهذا التأثير يختلف بالطبع باختلاف التكوين السياسي والاقتصادي للدولة ، بالإضافة إلى مراحل النمو الذي وصلت إليه ، بعبارة أخرى أصبح للضريبة مفهوم عصري يقوم على اعتبارها إحدى الوسائل المالية التي تمكن الدولة من التدخل في النشاطات الاقتصادية والإنتاجية ، وتوجيه هذه النشاطات الوجهة السليمة .

1- جوهر وطبيعة الضرائب :

1-1- تعريف الضريبة :

واجه الباحثون الكثير من الصعوبات في سبيل تحديد تعريف للضريبة وذلك نتيجة اختلاف النظرة لها باختلاف الاتجاهات الفكرية ، وبحكم تطور المذاهب السياسية والاقتصادية ، فقد أرسى التقليديون حياد الضريبة ، بحيث لا يكون لفرض الضريبة أي أثر على النشاط الاقتصادي ، ولا يترتب على فرض الضريبة أي تغيير في المراكز النسبية للممولين في سلم توزيع المداخيل .

إذاً اقتصر دور الضريبة في الفكر التقليدي المحايد على دور تأمين الحصيلة الضريبية ، أي كان اهتمامها ينصب في الهدف المالي البحت للضريبة ، وذلك انسجاماً مع أفكار المدرسة الاقتصادية التقليدية القائلة بتحقيق التوازن الاقتصادي دون تدخل من قبل الدولة .

غير أن أزمة الكساد العالمي الكبير التي تعرضت لها البلدان الأوروبية وأمريكا عام 1929 والتي أدت إلى إفلاس عشرات الآلاف من الشركات وزيادة البطالة وارتفاع مؤشرات الفقر الدور الأبرز في عدم بقاء الفكر المالي التقليدي الذي عجز عن مواجهة الأزمة الاقتصادية ، فظهرت الدعوة إلى تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي للحيلولة دون انهيار النظام الرأسمالي نفسه ، وكان من أثر ذلك تحول الضريبة من مجرد أداة ذات غرض مالي إلى أداة من أدوات السياسة الاقتصادية والاجتماعية ، حيث تساهم في تحقيق الأهداف العامة للدولة .

---

[1] - ساموئلسون، بول- نوردهاوس، ويليام: الاقتصاد، دار الأهلية للنشر والتوزيع، عمان / الاردن /، الطبعة الاولى، عام 2001، ص336.

ومن هذا المنطلق فقد وجدت تعاريف متعددة للضريبة تبعاً للمرحلة الاقتصادية السائدة ودورها المناط بها في تلك المرحلة .

ومن التعاريف التقليدية للضريبة تعريف الأستاذ (تروتابا) حيث عرفها (بأنها وسيلة لتوزيع الأعباء العامة بين الأفراد وتوزيعها قانونياً وسنوياً طبقاً لقدرتهم التكليفية)[1]

وتعريف (فوتاية) الذي عرفها بأنها (مساهمة مالية تستأديها الدولة جبراً من ثروة شخص أو مجموعة من الأشخاص في سبيل تغطية الأعباء العامة للدولة)[2]

أما التعريفات الحديثة التي تستوعب دور الدولة المعاصرة فهي :

تعريف الدكتور علي كنعان للضريبة بأنها (اقتطاع عيني أو نقدي ، يدفعه الأشخاص الطبيعيون أو الاعتبار يون للدولة بصفة إجبارية نهائية وهي تفرض لتحقيق الأهداف العامة للدولة)[3]

وتعريف الدكتور عبد الباسط الجحيشي للضريبة بأنها (فريضة ماليةً نقدية تجبى عن طريق الدولة بما لها من سلطة على الأفراد بلا مقابل لغرض تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف السياسية والاقتصادية والاجتماعية والتي تعبر عن فلسفة نظام الحكم لتلك الدول)[4]

وكذلك عرفت الضريبة أيضا بأنها (مبلغ من المال تفرضه الدولة وتجبيه من المكلفين بصورة جبرية ، ونهائية ، ودون مقابل في سبيل تغطية النفقات العمومية أو في سبيل تدخل الدولة فقط)[5]

ومن خلال كل هذه التعاريف يمكن صياغة تعريف يعبر عن المفهوم الحديث للضريبة وهو أنها (فريضة مالية [6] تستأديها الدولة جبراً من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين بصفة نهائية وبدون مقابل بهدف تمويل نفقاتها العامة وتحقيق الأهداف النابعة من مضمون فلسفتها السياسية) .

ومن خلال تحليل هذا التعريف يمكننا تحديد عناصر الضريبة

---

[1] – البطريق، يونس أحمد: النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، عام 1987، ص23-24.

[2] SALES TAX FOR ECONOMIC DEVELOPMENT, M.A.S.K.FUTAYYEH,UNIVERSITY MIC ROFILMS,1970,P55

[3] – كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، دار الحسنين، دمشق، الطبعة الأولى، عام 1996، ص30.

[4] – الجحيشي، عبد الباسط: الإعفاءات من ضريبة الدخل / دراسة مقارنة /، دار الحامد، عمان، الطبعة الاولى، عام 2008، ص21-22

[5] – عواضة، حسن– قطيش، عبد الرؤوف: المالية العامة / الموازنة الضرائب والرسوم – دراسة مقارنة /، دار الخلود، الطبعة الأولى ،عام 1995، ص347.

[6] – المبلغ المالي : يفيد النقدي والعيني

1-2- خصائص الضريبة [1]:

1-2-1- الضريبة فريضة مالية : خلافاً لما كان سائداً قديماً حيث كانت الضريبة فريضة عينية ، كجزء من محصول الأرض ، أو عمل السخرة في أرض السيد الإقطاعي ، ومع التقدم الاقتصادي في العصر الحديث وتحول معظم الاقتصاديات العالمية من اقتصاديات عينية إلى اقتصاديات نقدية ، أخذت الضريبة صفة الاستقطاع النقدي من المكلف .

1-2-2- الضريبة فريضة إلزامية : أي ليس للمكلف من خيار في دفع الضريبة بل هو مجبر على دفعها إلى الدولة ، ولكن إذا امتنع المكلف عن دفع الضريبة المستحقة عليه أو عند تهربه من الدفع فإنه يقع تحت طائلة العقاب وتستطيع الدولة أن تستعمل وسائل التنفيذ الجبرية لتحصيل الضريبة .

1-2-3- الضريبة فريضة نهائية : بمعنى لا يستطيع المكلف دافع الضريبة المطالبة باسترداد المبلغ الضريبي ، بخلاف القرض العام حيث تلتزم الدولة برد قيمة القرض للأفراد عند استحقاقه .

1-2-4- أنها تدفع بلا مقابل : إن فرض الضريبة وتحديد مقدارها كان يتوقف في ظل الفكر المالي التقليدي على فكرة المقابل على اعتبار أن الفرد يدفع الضريبة لأنه يحصل على شيء بالمقابل ، إلا أن التقدم الاجتماعي والاقتصادي قد دفع الفكر المالي الحديث إلى فكرة التضامن الاجتماعي لتبرير فرض الضريبة ، فالدولة ضرورة اجتماعية اقتصادية تسعى إلى تحقيق أهداف المجتمع وتضطلع في سبيل ذلك بالعديد من النشاطات والمهام التي يتعذر تحديد مدى انتفاع كل فرد منها على حدة . ومادام قيام الدولة بهذه النشاطات تحقيقاً لنفع عام فإن الأمر يقتضي أن يتضامن الجميع في تمويل هذه النشاطات .

ويترتب على ذلك أن المكلف يدفع الضريبة دون أن يحصل على نفع خاص به ، ويدفعها بصفته عضواً في الجماعة السياسية التي ينتمي إليها (المجتمع) ، حيث تفرض عليه الضريبة التي تتناسب مع مقدرته التكليفية .

1-2-5- الضريبة فريضة ذات أهداف : تفرض الضريبة لتحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية فضلاً عن الهدف التمويلي للنفقات العامة التي تقوم بها الدولة .

---

[1] - انظر حول عناصر الضريبة :

- الرهوان، محمد حافظ عبده: مبادئ في فن المالية العامة، مطابع البيان التجارية، دبي، عام 1989، ص112 وما بعدها.
- عتلم، باهر محمد: المالية العامة / أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية /، مكتبة الآداب، القاهرة، الطبعة الخامسة، عام 1998، ص 136.
- الحاج، طارق: المالية العامة، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الطبعة الأولى، عام 1999، ص47 وما بعدها.
- دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، عام 2004، ص65-72.

1-2-5-1- الغرض المالي للضريبة [1]:

ويقصد بالغرض المالي هو مد الخزانة بالأموال اللازمة لتغطية الأعباء العامة . وقد ساد هذا الهدف إبان الدولة الحارسة فقد اقتصرت أغراض الضريبة آنذاك على الغرض المالي وحده ، ولكي تحقق الضريبة أكبر الإيرادات للدولة فإنه يجب توافر أربع صفات حصرها الاقتصاديون التقليديون كمايلي : الإنتاجية ، والثبات ، والمرونة ، والحياد .

1 – الانتاجية :

أي أن تأتي الضريبة بأكبر حصيلة صافية من الإيرادات ، ولكي تتحقق الضريبة يجب أن تتوفر فيها القواعد الأساسية وهي العدالة واليقين والملائمة في الدفع والاقتصاد في نفقات الجباية كما يجب أن تتوفر فيها صفة العمومية وصفة عدم الشعور بها من قبل المواطنين حتى تتفادى الدولة إثارتهم وسخطهم . وإن خير الضرائب عند الاقتصاديين التقليديين هي الضرائب غير المباشرة التي تختفي في ثمن السلعة أو الخدمة ولا يتمكن الممول بدقة تحديد المبالغ التي دفعها كضريبة .

1- الثبات :

يقصد بالثبات أن لا تتغير حصيلة الضريبة تبعاً للتغيرات التي تطرأ على الحياة الاقتصادية وخصوصا أوقات الكساد حتى لا تتعرض السلطات العامة لمضايقات مالية كبيرة بالنسبة لمسؤوليتها التي تزداد في هذه الأوقات . ولذلك نادى التقليديون بثبات الضريبة في أوقات الكساد .

2- المرونة :

ويقصد بالمرونة ثبات وعاء الضريبة مع ازدياد معدل الضريبة . فالضريبة المرنة هي التي تزداد حصيلتها نتيجة لازدياد معدلاتها مع عدم انكماش مطرحها ، والضريبة غير المرنة هي التي تؤدي لانخفاض في حصيلتها فالضرائب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب غير المرن أو قليل المرونة تحقق المرونة أكثر من الطلب على السلع الاستهلاكية ذات الطلب المرن . وإن مثل هذا الأمر يتحقق في السلع الاستهلاكية الضرورية التي يعتبر الطلب عليها قليل المرونة .

---

[1] – محمد سعيد فرهود، مبادئ المالية العامة، جامعة حلب، 2001، ص 165-170.

3- الحياد :

حسب وجه نظر التقليديين فإن الحياد يعني أن يقتصر هدف الضريبة على الغرض المالي وحده دون التدخل في الحياة الاقتصادية والاجتماعية ودون تأثير على الممولين بدفعهم إلى القيام بعمل معين أو الامتناع عن القيام بعمل معين .

1-2-5-2- <u>الأهداف الاقتصادية</u> : تتنوع الأهداف الاقتصادية التي تهدف الدول لتحقيقها . فمنها الأهداف المتعلقة بالقطاعات الاقتصادية ومنها الأهداف المرتبطة بالأزمات الاقتصادية ، ويمكن إيراد بعض أشكال تلك الأهداف كما يلي :

أ- استخدام الضريبة لتشجيع بعض القطاعات الاقتصادية : مثل قطاع الصناعة أو السياحة أو الزراعة ....الخ ، وذلك بتخفيض الضرائب على مستلزمات الإنتاج في هذه القطاعات وعلى منتجاتها ، لتشجيع الاستثمار فيها .

ب- استخدام الضريبة لتشجيع الاستثمار والادخار : من خلال إعفاء الودائع المصرفية ، وسندات الخزينة العامة ، وغيرها من الضريبة .

ج- استخدام الضريبة لمعالجة الأزمات الاقتصادية : ففي حالة الركود الاقتصادي مثلاً ، حيث تنخفض فيها القوة الشرائية للأفراد وبالتالي ينخفض الطلب على السلع والمنتجات ، فتتكدس وتنخفض أسعارها ، فتلجأ الحكومات إلى تفعيل الطلب الفردي من خلال زيادة القوة الشرائية للأفراد وذلك بتخفيض معدل ضريبة الدخل في أجزائها الأولى وزيادة الإعفاءات الضريبية ، إلى جانب تخفيض الضرائب أو إلغائها وخصوصاً المتعلقة بالحاجات الأساسية للمواطنين كالخبز والحليب والسكر.......الخ .

وفي فترة الازدهار الاقتصادي ، حيث يزيد فيها الطلب على السلع والخدمات بسبب ارتفاع الدخول. فعلى الحكومة أن تتبع بعض الإجراءات التي من شأنها أن تقلل من الدخول ومن القوة الشرائية للأفراد وبالتالي يقل الطلب على السلع والخدمات وذلك من خلال رفع الضرائب على الدخول وتقليل الإنفاق الحكومي مما يقلل من الدخل المعد للإنفاق وبالتالي انخفاض القوة الشرائية للأفراد .

1-2-5-3- <u>الأهداف الاجتماعية</u> : ففي وقتنا الحالي يمكن للدولة أن تستخدم الضريبة كأداة لتحقيق مجموعة من الغايات الاجتماعية ، حيث تستطيع الدولة إعادة توزيع الدخل والثروة بين فئات المجتمع وذلك من خلال فرض الضرائب على الثروات أو تطبيق مبدأ التصاعد الضريبي أو زيادة معدل الضرائب على السلع الكمالية التي يقبل عليها نسبة كبيرة من الأغنياء ، وبالتالي تقليل

حدة التفاوت بين مستويات الدخول ، وتحمل الأغنياء العبء الأكبر من الضرائب ، ويمكن للضريبة أن ترمي إلى تحقيق غايات اجتماعية أخرى منها :

- توجيه سياسة النسل في الدولة
- معالجة أزمة السكن
- معالجة بعض الظواهر الاجتماعية والصحية السيئة

1-3- القواعد الأساسية للضريبة :

لتنفيذ أهداف الضريبة فقد وضع لها الاقتصادي الانكليزي آدم سميث في كتابه الشهير (ثروة الأمم) قواعد محددة حصرها في أربع : العدالة , اليقين ، الملائمة ، والاقتصاد .

ولا تزال قواعد آدم سميث تشكل أساساً لكافة المناقشات عن أسس الضرائب ، وقد اعتبر بعض علماء مالية الدولة هذه القواعد " إعلان حقوق الممولين "[1] ، وفيما يلي نعطي فكرة عن قواعده الأربعة الشهيرة [2] :

1-3-1- قاعدة العدالة أو المساواة : تقضي بوجوب توزيع عبء الضريبة توزيعاً عادلاً بين المواطنين ، ويتحقق ذلك بأن يكون مقدار الضريبة المدفوعة متناسباً مع المقدرة التكليفية لدافعي الضرائب ، وما تطبيق الضرائب التصاعدية إلا إشارة واضحة لهذا ، وقد جعل آدم سميث هذا واضحاً في كتابه (ثروة الأمم) بقوله " إنه ليس من غير المعقول أن الأغنياء ينبغي أن يسهموا في النفقات العامة ليس فقط في تناسب مع إيرادهم ولكن شيئاً أكثر من هذا التناسب "[3] ، عندئذٍ فقط تكون الضريبة متناسبة مع المقدرة على الدفع .

1-3-2- قاعدة اليقين أو التأكد : تعني هذه القاعدة أن نحمي المكلف من تعسف أو إزعاج الإدارة الضريبية ، وذلك بأن تحدد الضريبة للمكلف بشكل واضح وغير اعتباطي من حيث مقدار الضريبة وموعد الدفع وكيفية هذا الدفع .

1-3-3- قاعدة الملائمة أو السهولة : وذلك بأن تفرض الضريبة في الوقت أو بالطريقة التي يحتمل أن يكون من السهل فيها على المكلف أن يدفعها . كأن تجبى ضريبة الرواتب والأجور من المكلفين عند استلام أجورهم .

وتعتبر الضرائب على المستهلكين ملائمة جداً سواء من حيث وقت الدفع أو طريقة الدفع ، فالمستهلك يدفعها عندما يقوم بعملية الشراء وفي وقت يكون فيه قادراً على الدفع لأن المشتري

---

[1] - عامر، أحمد: مالية دولة اتحاد الجمهوريات العربية / دراسة مقارنة /، مطابع الهيئة المصرية العامة للكتاب، عام 1972، ص159.

[2] H.L.BHATIA,PUBLIC FINANCE,VIKAS PUBLISHING HOUSE,PVT LTD,1993,P44

[3] - بكري، كامل- وآخرون: مبادئ الاقتصاد الكلي، الدار الجامعية، عام 2000، ص325.

يختار الوقت الملائم له للشراء ، ومن حيث طريقة الدفع أيضا ملائمة جداً لأن المستهلك يدفعها دون أن يشعر بها لأن الضريبة تدخل في سعر السلعة .

1-3-4- قاعدة الاقتصاد : فالضريبة تكون اقتصادية إذا كانت تكلفة تحصيلها صغيرة جداً ، ومن الناحية الأخرى إذا احتاج تحصيل الضريبة إلى عدد كبير من الموظفين فإن أجورهم تستهلك جزءاً كبيراً من حصيلة الضريبة ، فإن الضريبة بالتأكيد تكون غير اقتصادية ، فعلى الدولة مراعاة الاقتصاد في نفقات الجباية حتى لا تستنفذ هذه النفقات جانباً كبيراً من حصيلة الضريبة ، مما يقلل من إمكانيات الدولة من الاستفادة منها .

2- تصنيف الضرائب :

تتعدد أنواع الضرائب وتختلف صورها الفنية باختلاف المكان والزمان . ولكل نوع من هذه الأنواع مزاياه وعيوبه ، لذلك لا تقتصر النظم الضريبية الحديثة على نوع من أنواع الضرائب دون سواه .

وعند قيام الدولة باختيار مزيج من الضرائب بأنواعها تبحث عن المزيج الأمثل الذي يحقق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية . وهذا هو سر اختلاف الأنظمة الضريبية من دولة إلى دولة أخرى .

ويتوقف نجاح الدولة في اختيار المزيج الضريبي الأمثل على معرفة مستوى الوعي الضريبي في المجتمع ومدى التعرف على الظروف الاقتصادية والاجتماعية ، والأهداف التي يسعى إلى تحقيقها ، وعلى تفهم متعمق لأنواع الضرائب وما يميزها وما يؤخذ عليها .

وعلى ذلك نستعرض أهم تقسيمات الضرائب [1] :

2-1- الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال :

عرفت الضرائب على الأشخاص قديماً عند العرب والرومان ، فالضرائب على الأشخاص هي تلك الضرائب التي تتخذ من الفرد نفسه وعاء للضريبة ، بصرف النظر عن امتلاكهم للثروة فهي تعرف بالضريبة (على الرؤوس أو بالفردة) لأنها تفرض على كل فرد بسبب وجوده على أرض الدولة .

---

[1] - راجع في ذلك :

- بركات، عبد الكريم صادق: دراسة في الاقتصاد المالي، دار النهضة العربية، بيروت، عام 1975، ص 82-136.
- أحمد، آدم مهدي: مفاهيم المالية العامة، المرجع السابق، ص33-42.
- الحاج، طارق: المالية العامة، المرجع السابق، ص53-71.

وقد طبقت هذه الضريبة في شكلين رئيسيين ، إما كضريبة بسيطة حيث تفرض بسعر موحد على جميع الأفراد دون تمييز بسبب الجنس أو السن أو بسبب الفقر أو الغنى ، وإما كضريبة مدرجة حيث يقسم المكلفين الخاضعين للضريبة إلى طبقات حسب مركزهم المالي ، ويدفع كل منهم ضريبة متساوية مع أبناء طبقته ولكن يختلف عما تفرض به على الطبقات الأخرى .
وقد كان هذا النوع من الضرائب في الماضي مصدراً رئيسياً من مصادر إيرادات الدولة ، إلا أن التطور الذي حصل في دور الدولة والتقدم الاقتصادي والاجتماعي والمالي قد أدى إلى تزايد حاجة الدولة إلى تمويل الإنفاق العام ، وبالتالي أصبح هذا النوع من الضرائب قليل الأهمية ، كما أنها تتنافى مع الكرامة الإنسانية لأنها تجعل من الفرد صفة السلعة .
أما الضرائب على الأموال فهي ضرائب تفرض على رأس المال أو الدخل . وتعتبر الضرائب على الأموال أكثر تحقيقاً للعدالة من الضرائب على الأشخاص لأنها تقتطع من الدخول العالية ومن ثم فهي تقضي على الثروات الكبيرة وتخفف من حدة التفاوت الطبقي [1] .

2-2- الضريبة الوحيدة والضرائب المتعددة :

يقصد بنظام الضريبة الوحيدة هو أن تقوم الدولة بفرض ضريبة واحدة فقط أو ضريبة رئيسية والى جوارها بعض الضرائب قليلة العدد ضئيلة الأهمية ، أما الضرائب المتعددة فيقصد بها أن تعتمد الدولة على أنواع متعددة ومختلفة من الضرائب التي يخضع لها المكلفين .
وقد دعا العديد من الكتاب في عصور مختلفة لفرض ضريبة وحيدة ، فقد نادى الفيزوقراط بفرض ضريبة وحيدة على الدخل الزراعي ، باعتبار أن الزراعة هي النشاط المنتج الوحيد أي أن تفرض على ملاك الأرض الزراعية فقط .
وفي عام 1879 نادى (هنري جورج) بأمريكا بفرض ضريبة وحيدة على الريع العقاري أي على الزيادة في قيمة الأراضي ، لأن هذه الزيادة لا ترجع إلى جهد الملاك بل نتيجة التقدم الاجتماعي والتزايد السكاني .
كما نادى البعض الآخر بفرض ضريبة على المواد الأولية أو بالاقتصار علي ضريبة وحيدة على الإنفاق .

[1] – الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم: وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار الحامد، عمان، الطبعة الاولى، عام 2008، ص27 وما بعدها.

ومع ذلك فإن أنصار الضريبة الوحيدة يرون أن الضريبة الوحيدة تتميز ببساطتها و انخفاض تكاليف جبايتها وأنها تمكن المكلف من المعرفة الدقيقة لما يقع عليه من عبء مالي وأنها تحقق درجة عالية من العدالة ولا تؤدي إلى عرقلة الإنتاج .

وبالرغم من هذه المزايا فإن الضريبة الوحيدة بعيدة عن الواقع ولها عيوب كثيرة ، ومن هذه العيوب [1] :

- تعتبر هذه الضريبة خروجاً عن مبدأ العدالة من جهة ومبدأ العمومية من جهة أخرى كونها تفرض على مصدر من مصادر الدخل وعلى فئة دون أخرى ، على العكس من الضرائب المتعددة.

- من حيث الحصيلة فهي بطبيعتها قليلة الحصيلة لأنها لا تصيب إلا نشاطاً معيناً من الأنشطة الاقتصادية بحيث لا يمكنها بالوفاء بحاجة الدول المتزايدة إلى المال ، كذلك فإن زيادة حصيلة مثل هذه الضريبة يتطلب رفع سعرها فيزداد عبئها على المكلف فيزداد التهرب من دفعها فتقل الحصيلة أو ترتفع تكاليف جبايتها .

- إن اختلاف الهياكل الاقتصادية للدول المختلفة تقتضي الالتجاء إلى نظام ضريبي يتكون من عدد من الضرائب بما يتلاءم والبنيان الاقتصادي لهذه الدول .

2-3- الضرائب الشخصية والضرائب العينية [2] :

يقصد بالضريبة العينية تلك الضريبة التي تصيب العنصر الخاضع للضريبة بأكمله (دخل أو ثروة) دون اهتمام بشخص المكلف وظروفه ، ومثالها الضريبة الجمركية التي تفرض على السلع بغض النظر عن المستفيد منها ، أو الضريبة المفروضة على الاستهلاك دون مراعاة المقدرة المالية للمستهلك .

وتمتاز هذه الضريبة ببساطتها وسهولة تطبيقها مما يقلل من تكاليف جبايتها وعدم احتياجها إلى جهاز ضريبي ذو كفاءة عالية ، كما أن اهتمامها بالمال موضع الضريبة دون اهتمامها بالعناصر الشخصية يقلل من الإعفاءات ويزيد من حصيلتها .

إلا أنه يعاب عليها أنها غير عادلة لعدم مراعاتها الظروف الشخصية للمكلف وبالتالي مقدرته التكليفية ، كما أنها غير مرنة ، أي يصعب زيادة حصيلتها عندما تحتاج الدولة لموارد إضافية .

---

[1] - المرجع نفسه، ص34-35.

[2] - انظر :

- عبد الحميد، عبد المطلب: السياسات الاقتصادية على مستوى الاقتصاد القومي (تحليل كلي)، مجموعة النيل العربية، الطبعة الأولى، عام 2003، ص68.

- بركات، عبد الكريم صادق: دراسة في الاقتصاد المالي، المرجع السابق، ص 86 وما بعدها.

أما الضريبة الشخصية فهي التي تراعي عندما تفرض على المال الحالة الشخصية للمكلف ومركزه المالي ، حيث تأخذ مصدر الدخل في الاعتبار وتتعدد بتعدد مصادر الدخل .

وتمتاز هذه الضريبة بمرونتها وإمكانية زيادة حصيلتها خاصة لعدالتها ، وبمراعاة التوافق بين العبء الضريبي والمقدرة التكليفية للمكلف .

إلا أن ما يؤخذ عليها هو صعوبة تطبيقها حيث تحتاج إلى جهاز ضريبي ذو كفاءة عالية للتعرف على ظروف المكلف الشخصية والإحاطة بها مما يرفع من تكاليف جبايتها ، كذلك فإن مراعاة ظروف المكلف الشخصية قد تؤدي لكثرة الإعفاءات والتخفيضات مما يقلل من حصيلتها .

2-4- الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :

إن تقسيم الضرائب بين مباشرة وغير مباشرة هو تقسيم قديم في علم المالية العامة ، إلا أن هذا التقسيم بدأت تقل أهميته في الفكر الحديث ، وذلك لما أثاره هذا التقسيم من جدل وخلاف حول معيار الفصل بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة ، فقد تعددت معايير التفرقة بين النوعين ، وهذه المعايير هي :

2-4-1- معايير التفريق بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة :

2-4-1-1- معيار طريقة التحصيل :

ووفقاً لهذا المعيار تتم التفرقة بين الضرائب المباشرة وغير المباشرة على أساس تحصيل الضريبة ، حيث تكون الضريبة مباشرة إذا تم تحصيلها بناء على جداول تسجل فيها أسماء المكلفين ونوع الضريبة ومقدارها مثل الضريبة على الدخل ورأس المال.....الخ ، وتعد الضريبة غير مباشرة إذا لم يتم تحصيلها بناء على جداول معدة مسبقاً بل تجبى بمناسبة حدوث وقائع ، وبالتالي فإن الدوائر المالية لا تعرف بشكل مسبق من سيدفع الضريبة مثل الضريبة على المبيعات وضريبة القيمة المضافة ....الخ .

ويؤخذ على هذا المعيار افتقاره إلى أساس علمي واستناده إلى إرادة المشرع في التفرقة بين نوعي الضرائب المباشرة وغير المباشرة . حيث تكون الضرائب مباشرة إذا قرر المشرع أن يتم تحصيلها وفق جداول اسمية ، ولكن تصبح ضرائب غير مباشرة إذا قرر المشرع أن يتم تحصيلها بدون جداول اسمية . ذلك أن التقسيم العلمي لا يرتبط بإرادة المشرع ، وإنما يعتمد على طبيعة الضريبة لتحديد نوعيتها [1] .

---

[1] – كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، المرجع السابق، ص37.

2-4-1-2- معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة :

ووفقاً لهذا المعيار تعد الضريبة مباشرة إذا فرضت على مادة تمتاز بالثبات والاستمرارية ، كالضرائب على الدخل أو رأس المال . بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على بعض الوقائع المتقطعة والتصرفات العرضية ، كالضرائب على الانتاج أو المبيعات .

ونستطيع القول أن الضرائب المباشرة تصيب الثروة في ذاتها سواء متحققة أو هي قيد التحقيق . والضرائب غير المباشرة تصيب الأعمال المرتبطة بحركة الثروة واستخدامها .

وما يؤخذ على هذا المعيار بالرغم من وضوحه أنه ليس حاسماً في بيان طبيعة ضريبة التركات ، فوفقاً له تعتبر هذه الضريبة غير مباشرة لأنها تفرض على انتقال المال إلى الورثة بسبب الوفاة ، ومع ذلك فإن البعض يرى أن ضريبة التركات تعتبر ضريبة مباشرة إذا فرضت بسعر مرتفع لأنها تكون في هذه الحالة ضريبة مفروضة على الثروة حيث ستقتطع قيمتها المرتفعة جزءاً هاماً من مقدار التركة [1] .

2-4-1-3- معيار نقل عبء الضريبة :

فإذا استطاع المكلف بالضريبة استرداد قيمتها من شخص آخر عن طريق نقل عبئها إلى أي شخص آخر نكون أمام ضريبة غير مباشرة ، أما إذا تحملها المكلف نهائياً (المكلف القانوني) بحيث لا يستطيع نقل عبئها لشخص آخر فهي ضريبة مباشرة .

وما يؤخذ على هذا المعيار أن ظاهرة نقل عبء الضريبة ظاهرة معقدة يتوقف تحققها على العديد من العوامل الاقتصادية والاجتماعية ، فضلاً عن أن كافة الضرائب قد يمكن نقل عبئها وقد لا يمكن نقل عبئها ، وقد ينجح مكلف في نقل عبء ضريبة ما وقد لا ينجح مكلف آخر لنفس الضريبة في نقل عبئها ، بالإضافة إلى ذلك فإن المكلف بالضريبة قد ينجح في نقل جزء فقط من عبء الضريبة إلى غيره و يتحمل هو نهائياً بالجزء الباقي ، فهل تعتبر هذه الضريبة مباشرة أو غير مباشرة ؟ أم أنها تعتبر ضريبة مباشرة وغير مباشرة في نفس الوقت ؟[2]

2-4-2- مزايا وعيوب الضرائب المباشرة

2-4-2-1- مزايا الضرائب المباشرة : تتصف الضرائب المباشرة بالمزايا التالية :

أ- ثبات الحصيلة ومرونتها: إذ تفرض على عناصر تتمتع بالثبات وليست سريعة التغيير ، حيث لا تتأثر كثيراً بإرادة الأفراد ومدى إنفاقهم زيادةً أو نقصاناً ، كما أنه يسهل زيادة حصيلة هذا النوع من الضرائب كلما اقتضت الحاجة برفع أسعارها وفي حدود المقدرة التكليفية والعبء الضريبي .

---

[1] – الرهوان، محمد حافظ عبده: مبادئ في فن المالية العامة، المرجع السابق، ص153-154.

[2] – دراز، حامد عبد المجيد– حجازي، المرسي السيد: مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، عام 2004، ص32-33.

ب- عدالة الضريبة: وذلك من خلال توزيع الأعباء الضريبية وفقاً لمقدرة المكلفين على الدفع آخذة بعين الاعتبار ظروفهم الشخصية المعروفة بشكل مسبق من قبل الدوائر المالية كما في ضريبة الرواتب والأجور مثلاً .

ج- الاقتصاد في الجباية: يرى أنصار الضرائب المباشرة أنها تتميز بقلة تكاليف جبايتها ، حيث أنها تفرض على عناصر ظاهرة يسهل حصرها ، وبالتالي ليست بحاجة إلى وقت وجهد كبيرين للوصول إليها ، بعكس الضرائب غير المباشرة التي تحتاج إلى أعداد كبيرة من الموظفين لتحقيقها وجبايتها .

ولكن هذه الميزة قد قلت أهميتها في الوقت الراهن لأن رغبة الدوائر المالية في الوصول إلى الدخول الحقيقية ومراعاة ظروف المكلف وأحكام منع التهرب استلزم زيادة كبيرة في أعداد الموظفين [1] .

د- ملائمتها للمكلفين: حيث يتم تحديد شروط دفعها ومواعيده في أكثر الأوقات ملائمة للمكلف

ه- إشعار المواطنين بواجبهم: إن دفعها يشعر المواطنين بمساهمتهم في الأعباء العامة ويحثهم على ممارسة حقوقهم السياسية .

إلا أن خصوم الضرائب المباشرة يوجهون لها الانتقادات التالية :

2-4-2-2- عيوب الضرائب المباشرة :

أ- تأخر تحصيلها: هناك فترة بين استحقاق الضريبة ودخولها خزانة الدولة مما يصعب الاعتماد عليها وحدها في تمويل النفقات العامة وإشباع الحاجات العامة بالإضافة إلى عدم انتظام تحصيلها

ب- ضخامة العبء الضريبي , الذي يشعر بثقله المكلف عند دفع الضريبة ، قد يدفع المكلف إلى التهرب الضريبي ، ولاسيما في البلدان التي تعاني من نقص الوعي الضريبي فيها .

2-4-3- مزايا وعيوب الضرائب غير المباشرة

2-4-3-1- مزايا الضرائب غير المباشرة : تتصف الضرائب غير المباشرة بالميزات التالية :

أ- مرونتها وارتفاع حصيلتها: تتميز هذه الضرائب بارتفاع حصيلتها لاتساع نطاقها إذ تشمل الإنتاج ، الاستهلاك ، التداول ......الخ ، كما ويساهم كافة المواطنين في ادائها [2] .

---

[1] – علبة، وداد– الطويل، محمد بشير: المالية العامة وتطبيقاتها في التشريع الضريبي السوري، المؤسسة العامة للمطبوعات، سوريا، عام 2000، ص112.

[2] – أحمد، آدم مهدي: مفاهيم المالية العامة، المرجع السابق، ص37.

ب- خفاؤها: فهي تدخل في ثمن السلعة أو الخدمة فلا يشعر دافعها بعبئها ، لهذا السبب قيل إن الضرائب غير المباشرة ، هي البراعة على فن انتزاع ريش الإوزة من غير إثارة صاحبها [1] .

ج- سرعة تحصيلها: وتدفقها المستمر خلال السنة المتعلقة بها لأن عمليات الإنفاق والتداول والتصرفات تتوالى بطريقة مستمرة على مدار السنة .

2-4-3-2- عيوب الضرائب غير المباشرة : من الانتقادات التي وجهت لهذه الضريبة :

أ- عدم عدالتها: لأن عبء الضرائب غير المباشرة يكون أكبر على ذوي الدخل المحدود منه على ذوي الدخول المرتفعة ، حيث يخصص الفقراء الجزء الأكبر من دخلهم للاستهلاك . كما أن زيادة حصيلتها يستتبع التركيز على السلع الضرورية لضآلة حصيلة الضريبة المفروضة على السلع الكمالية .

إلا أن الفن الضريبي المتقدم يخفف من حدة ما ذكر ، وأن تحديد وعاءها يتم حسب المقدرة التكليفية للمكلف ، كما أن الدولة تكيف من برنامجها الانفاقي الاجتماعي بطريقة تساعد الطبقات الفقيرة وتعويض ماقد يكون قد تحملته من عبء إضافي .

ب- ارتفاع تكاليف جبايتها: كي تجبى الضرائب غير المباشرة بحاجة إلى إجراءات تقدير ومراقبة ونفقات تحصيل........الخ [2] .

ج- تتصف بعدم الثبات: من الصعوبة بمكان المعرفة المسبقة بحصيلة الضريبة غير المباشرة ، لأن هذا الأمر متعلق بالحالة الاقتصادية السائدة ، حيث تزداد الحصيلة في حالة الازدهار وتنخفض في حالة الكساد [3] .

2-5- الضرائب على الدخل – الضرائب على رأس المال – الضرائب على الإنفاق

يمكن أن تصنف الضرائب أيضا حسب الطبيعة الاقتصادية لمطرح الضريبة فنجد :

2-5-1- الضرائب على الدخل:

تعتبر الضرائب على الدخل من أكثر الضرائب انتشاراً في كافة التشريعات الضريبية المعاصرة ، وذلك لأن الدخل يعتبر أهم معيار في قياس مقدرة المكلف المالية وبهذا الشكل يتحقق مبدأ وفرة الحصيلة والعدالة الضريبية ، إذ يعتبر (دخل المكلف هو المطرح العادل لتكليفه)[4] هذا من جهة ،

---

[1] – شامية، أحمد زهير– الخطيب، خالد: المالية العامة، دار زهران للنشر، الأردن، عام 1997، ص151.

[2] – الحاج، طارق: المالية العامة، المرجع السابق، ص58.

[3] – كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، المرجع السابق، ص40.

[4] – الدقر، رشيد: المالية العامة وتشريعات الضرائب، مطبعة جامعة دمشق، عام 1962، ص81.

ومن جهة أخرى تعد الضرائب على الدخل من أهم أدوات السياسة المالية في معالجة الأزمات الاقتصادية ، وتوجه النشاط الاقتصادي نحو القطاعات الموضوعة في خطة التنمية .

2-5-1-1- تعريف الدخل :

تتمثل الضرائب على الدخل في تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وعاءً لها ، أي أن المادة الخاضعة للضريبة هو الدخل ، وبالتالي من الممكن تعريف الدخل بأنه " قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود تأتي بصفة دورية من مصدر يتمتع بدرجة معينة من الثبات والاستقرار النسبي ، خلال فترة معينة من الزمن "[1] .

وبناء على هذا التعريف يمكن تحديد عناصر الدخل في ثلاثة أمور رئيسية :

أ- قيمة نقدية أو قابلة للتقدير بالنقود: فالدخل لا يقتصر على الدخول النقدية التي تأخذ شكل الأجر أو الراتب أو الربح أو الفائدة ، وإنما يكفي أن يكون قابلاً للتقدير النقدي .

مثال ذلك المنفعة التي يحصل عليها مالك العقار من السكن فيه ، إذ يعد حاصلاً على إيراد سنوي يعادل القيمة الإيجارية للمنزل .

ب- صفة الدورية: يقصد بهذه الصفة أن الشخص يحصل على دخله بصفة متجددة ومنتظمة . كأجر العامل الذي يحصل عليه أسبوعيا أو راتب الموظف الذي يحصل عليه شهرياً . فصفة الدورية تستلزم تجدد الدخل واستمرارية الحصول عليه بالتعاقب .

ج- دوام المصدر أو ثباته: لابد أن يأتي الدخل من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار ، حيث لا يمكن تجدد الدخل وانتظامه إلا إذا كان ناجماً عن مصدر ثابت ومستمر .

ويقسم الدخل من حيث مصدره إلى ثلاثة أنواع :

* الدخل الناتج عن رأس المال (كالريع العقاري ورؤوس الأموال المتداولة) وهذا النوع يتمتع بأكبر قدر من الاستقرار ، لأن رأس المال كمصدر للدخل يدوم ولا يتوقف على عمر الفرد .

* الدخل الناتج عن العمل (كالرواتب والأجور) لا يتمتع هذا النوع بنفس درجة الاستقرار التي يتمتع بها الدخل الناتج عن رأس المال ، لأنه يتوقف على عدة عوامل تتمثل في انتقال العامل من مكان لآخر ، وعمر الفرد ....

* الدخل الناتج عن رأس المال والعمل (كدخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية) ويقع هذا الدخل في مركز وسط بين الدخل الناتج عن رأس المال والدخل الناتج عن العمل ، حيث يتصف بدرجة متوسطة من الاستقرار .

---

[1] - انظر :

- مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الثاني/عام 2005، سالم الشوابكة، " الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة "، ص43.

- مجلة الإدارة العامة، العدد 37/عام 1983، محمد سعيد فرهود، " مفهوم الدخل ضريبياً مع دراسة مقارنة "، ص33.

2-5-1-2- أنواع الضرائب على الدخل :

يسود حالياً بالتشريعات الضريبية المختلفة أسلوبان لفرض الضرائب على الدخل :

الأسلوب الأول : نظام الضرائب النوعية:

ووفقاً لهذا النظام فإن دخل المكلف يقسم إلى أنواع مختلفة حسب مصـــدره ، وتفـــرض ضـــريبة مستقلة على كل مصدر من مصادر الدخل ، وبالتالي يختلف سعر الضريبة حسب مصدر الـــدخل وطبيعته . فمثلاً الإيراد المتأتي من العمل كمصدر للدخل يخضع لضريبة الرواتـــب والأجـــور ، والإيراد العقاري كمصدر للدخل يخضع لضريبة العقارات ....الخ [1] .

ويمتاز هذا النظام بتمكين السلطة المالية من التمييز بين مصادر الدخل ، واختيار الطريقة الأكثـــر ملائمة لاستيفاء الضريبة المفروضة على كل فرع من فروع الدخل ، كذلك يمتاز بالتخفيف مـــن التهرب الضريبي ، فتهرب المكلف من ضريبة لا يحول دون خضوعه لضريبة أخرى ومشاركته في تحمل الأعباء العامة .

ولكن ما يؤخذ على هذا الأسلوب هو حدوث الازدواج الضريبي نسبة لتعدد الضرائب وفقاً لتعـــدد مصادر الدخل ، وهذا يتعارض مع العدالة الضريبية ، كذلك يؤدي إلى تزايد نفقات الجباية وإنقاص حصيلة الضرائب .

الأسلوب الثاني : نظام الضريبة الموحدة على الدخل:

وفقاً لهذا النظام فإن دخل دافع الضريبة الذي حصل عليه خلال السنة من الأجور والفوائـــد علـــى رأس المال والدخل العقاري والأرباح من مختلف مصادرها يجمع في وعاء واحد وتفرض عليـــه ضريبة دخل واحدة [2] .

ومن مزايا تطبيق أسلوب الضريبة الموحدة على الدخل أنها أقدر على تحقيق العدالة إذ تساوي بين الممولين المتساوين بالمقدرة المالية فضلاً عن ذلك تمكن من الحصول على تقدير أكثر دقـــة عـــن مركز المكلف المالي ، مع إمكانية تطبيق التصاعد الضريبي ، وتطبيق مبدأ شخصية الضريبة من خلال تحديد الأعباء الشخصية والمالية ومعرفة الوضع الحقيقي للمكلف .

والأخذ بهذا النظام إنما يرتبط بتوفير مجموعة من المعطيات منها توفر جهـــاز ضـــريبي كـــفء ومتطور ، ووجود تشريع ضريبي متطور ، وانتشار الوعي الضريبي لدى المكلفين .

تأخذ أكثر الأنظمة الضريبية العالمية بهذا النوع من الضرائب ، ماعدا بعض الدول النامية مازالت تعتمد نظام الضرائب النوعية.

---

[1] - خليل، علي محمد- اللوزي، سليمان أحمد: المالية العامة، دار زهران للنشر والتوزيع، عمان، عام 2000، ص216.

[2] - العلي، عادل فليح: المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد، الطبعة الاولى، عام 2007، ص133.

2-5-2- الضرائب على رأس المال:

يقصد برأس المال ، من وجهة النظر الضريبية ، جميع الأموال العقارية والمنقولة المادية والمعنوية التي يمتلكها الشخص في وقت معين والقابلة للتقدير بالنقود ، سواء كانت هذه الأموال منتجة لدخل نقدي أو غير منتجة لأي دخل على الإطلاق [1].

وتظهر هنا جدلية حول فرض الضريبة على رأس المال أو لا ؟

إذ ترى المالية التقليدية أن الضريبة على الدخل أفضل من الضريبة على رأس المال نظراً لأن الأولى مصدرها يتميز بالدورية والتجدد بينما الثانية وعاؤها ثابت وقد تؤدي إلى القضاء على أصول رؤوس الأموال بمرور الزمن [2] .

أما مؤيدي هذه الضريبة فقد اتخذوا منحى معاكس حيث أنه بفرض هذه الضريبة يخلق نوع من الدافع لاستثمار الأموال المكتنزة و المجمدة في ممتلكات ثابتة كالعقارات , الأراضي والحلي وما شابه ذلك [3] .

وأخذت هذه الضريبة طريقها للتطبيق في الطرق التالية [4] :

- ❖ الضريبة على ملكية رأس المال .
- ❖ الضريبة على زيادة رأس المال .
- ❖ الضريبة على الثروات المكتسبة .

فالضريبة على ملكية رأس المال إما تفرض على الرقم الإجمالي لرأس المال أو على بعض عناصره وخصوصاً عند انتقال هذه العناصر من شخص إلى آخر ، وتعد هذه الضريبة عادلة .

الضريبة على زيادة رأس المال تفرض على الزيادة التي تطرأ على عناصر الثروة عقارية كانت أو منقولة والتي لا ترجع إلى مجهود المالك و إنما وليدة التغير في الظروف الاقتصادية وبالتالي من العدالة أن يقتسم المجتمع الزيادة مع هؤلاء الملاك في صورة ضريبية تقتطع جانب منها وتحد من تراكم الثروات في أيدي قلة من الناس .

أما الضريبة على الثروات المكتسبة فهي تشمل التركات والهبات وهي تحقق أهداف اجتماعية حيث تصيب عادة ذوي رأس المال الكبير إذ تفرض قبل توزيع التركة ولا تصيب في النهاية إلا الأغنياء وتعيد توزيع ثرواتهم .

---

[1] - العناني، حمدي أحمد: اقتصاديات المالية العامة و نظام السوق، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، الطبعة الاولى، عام 1992، ص247.

[2] - عدلي ناشد، سوزي: المالية العامة / النفقات العامة - الايرادات العامة - الميزانية العامة /، المرجع السابق، ص169 .

[3] - بشور، عصام: التشريع الضريبي، جامعة دمشق، الطبعة الخامسة، عام 1995-1996، ص142.

[4] - المهايني، محمد خالد- الجشي، خالد الخطيب: المالية العامة والتشريع الضريبي، المرجع السابق، ص214.

2-5-3- الضرائب على الإنفاق :

بينما تفرض ضرائب الدخول بمناسبة الحصول عليها فإن الضرائب على الإنفـاق تفـرض عنـد استعمال الدخل وإنفاقه في المجالات المختلفة .

ويقصد بالضرائب على الإنفاق أساساً الضرائب على الاستهلاك لأن ضرائب الاسـتهلاك تشـكل الحيز الأكبر منها ، حيث أنه يكون الجزء الأكبر من الدخل ينفق على شراء السلع الاسـتهلاكية ، إلا أن الإنفاق الرأسمالي أو الاستثماري يعتبر من ضمن الضرائب على رأس المال .

تتفق الضرائب على الإنفاق مع الضرائب على الدخل في الهدف وتختلف معها في الوسيلة ، فبينما تسعى الضرائب على الدخل إلى استقطاع جزء من الدخل عند الحصول عليه ، ويتم الاسـتقطاع بطريقة مباشرة ، أما الضرائب على الإنفاق فإنها تفرض على استخدام الدخل أو التصرف به حيث ترتفع أسعار السلع بمقدار الضريبة المفروضة ، ويكون الاستقطاع هنا بطريقة غير مباشرة .

وتحتل الضرائب على الإنفاق مكانة هامة في معظم التشريعات الضريبية المعاصرة ، لما تمتاز به من وفرة حصيلتها وسهولة الوصول إليها ، إلا أنها غير عادلة لأنها تصيب الأغنياء والفقراء على حد سواء .

تعددت صور وأشكال الضرائب على الإنفاق من حيث نظامها وأسلوب تحصيلها فهي إما ضريبة تفرض على سلعة معينة بالذات وإما على مجمل الإنفاق ، كما أنها قد تفرض على السلعة المنتجة والمستهلكة عند دخولها أو خروجها من الدولة .

تنقسم الضرائب على الإنفاق إلى :

2-5-3-1- الضرائب التي تفرض على سلع معينة بالذات (الضرائب النوعية على الاستهلاك):

إن أول ما تصطدم به الضرائب على السلع هو تحديد السلع التي ستخضع للضريبة ، فغالبـاً مـا تفرض على السلع الأساسية ذات الاستخدام الواسع والتي لا يمكن لجميع طبقات الشعب الاستغناء عنها ، وبالتالي فهي تجلب إيراداً كبيراً للخزانة العامة ولكنه غير عادل لأنه يصيب السلع الأساسية ، وبالتالي فإن عبء هذه الضريبة يقع بشكل أكبر على الطبقات الفقيرة التي تنفق الجزء الأكبر من دخلها على تلك السلع أما الطبقات الغنية فلا تشعر بثقلها .

وقد حاولت العديد من الدول الحد من عدم العدالة في هذه الضريبة وذلك بزيادة معدلات الضـريبة على السلع الكمالية التي يمكن الاستغناء عنها ويستطيع الإنسان أن يعيش بدونها ، وتخفيضها على السلع الأساسية .

وهنا يجدر الانتباه إلى أن مسألة التفريق بين السلع الضرورية والسلع الكمالية مسألة نسبية تختلف من مجتمع إلى آخر ومن زمن إلى زمن في المجتمع نفسه .

2-5-3-2- الضرائب العامة على الإنفاق :

وتفرض هذه الضرائب على جميع سلع وخدمات الاستهلاك التي يقوم بها الفرد وهو بصدد استخدام دخله لإشباع حاجاته الاستهلاكية . وقد تأخذ صوراً مختلفة :

أ- قد تفرض الضريبة مرة واحدة على إنتاج السلعة أو تداولها ، حيث يمكن أن تتناول السلعة في مرحلة شراء المواد الأولية أو في مرحلة الإنتاج أو تجارة الجملة أو تجارة التجزئة ، وتعرف الضريبة حينئذٍ بالضريبة الوحيدة ، ويكون عادةً معدلها مرتفعاً لكي تكون حصيلتها وافرة ، ويعيب عليها أنها تؤدي إلى رفع الأسعار مما يشكل عبئاً على أصحاب الدخول المحدودة وهذا بالتالي يخالف اعتبارات العدالة ، بالإضافة إلى صعوبة تحديد مرحلة إنتاج السلعة وبالتالي صعوبة تحديد الضريبة .

ب- وقد تفرض هذه الضرائب على حجم المعاملات ، ومثلها الإنتاج والاستهلاك بما في ذلك المعاملات الخاصة بالاستيراد والتصدير ، وتعرف الضريبة حينئذٍ بالضريبة على رقم الأعمال [1] ، وعادة يكون سعرها معتدلاً ، ولكن يعيبها أنها تفرق بالمعاملة بين المشروعات الصغيرة والكبيرة لصالح الثانية ، إذ تدفع المشروعات الكبيرة الضريبة على رقم الأعمال لمرة واحدة كونها تقوم بمختلف عمليات إنتاج السلعة ، بينما المشروعات الصغيرة تضطر لتجزئة العملية الإنتاجية على مراحل متعددة وتدفع من ثم الضريبة المفروضة على السلعة في كل مرحلة والضريبة بهذه الصورة تجعل المشروعات الصغيرة عاجزة عن منافسة المشروعات الضخمة .

ج- وقد تفرض هذه الضرائب على كل مرحلة من مراحل الإنتاج وليس على إجمالي القيمة ، وتعرف الضريبة هنا بالضريبة على القيمة المضافة .

وكما هو معروف ، تمر السلع والخدمات بعدة مراحل كي تصل إلى المستهلك النهائي (المعمل – تاجر الجملة – تاجر التجزئة – المستهلك) ، ويتمثل جوهر ضريبة القيمة المضافة ، بفرضها على القيمة المضافة ، المتحققة في كل مرحلة من مراحل الإنتاج ، وبتعبير آخر ، تفرض على الزيادة الحاصلة في قيمة السلع والخدمات ، جراء مراحل انتقالها الآنفة الذكر ، وفي المحصلة يتحملها المستهلك النهائي .

وهذا النوع من الضرائب منتشر بشكل واسع بالبلدان المتقدمة وأخذ بالانتشار في البلدان النامية ، وقد أخذت هذه الضريبة أشكالاً كثيرة وهي مطبقة في سوريا تحت تسمية رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي وفي دول آخرى الضريبة على المبيعات .

ايجابيات ضريبة القيمة المضافة : إن لضريبة القيمة المضافة جوانب ايجابية كثيرة منها :

- لا تصيب هذه الضريبة إلا من يشتري السلعة التي تم تطبيق هذه الضريبة عليها .

---

[1] – فرهود، محمد سعيد: مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة حلب، الجزء الأول، عام 1978-1979، ص228.

- يمكن من خلالها تحقيق العدالة الضريبية ، وذلك بفرضها بمعدلات مختلفة ، حسب نوعية السلعة كمالية أو ضرورية .

- خفض الازدواج الضريبي وبالتالي صعوبة التهرب منها .

- تزيد من إيرادات الموازنة العامة للدولة .

- تحصيلها على مراحل يشجع المكلفين لدفعها .

- وسيلة للتوجيه الاقتصادي إذ قد تستعملها الدولة للحد من استهلاك بعض السلع أو الحد من استيراد بعض السلع [1].

العقبات أمام تطبيق ضريبة القيمة المضافة : بالرغم من أن لهذه الضريبة جوانب إيجابية كثيرة ، إلا أنه توجد بعض العقبات التي تعيق تطبيق هذه الضريبة منها[2] :

- إن تطبيق الضريبة على القيمة المضافة ، يحتاج إلى أجهزة محاسبية متطورة .

- يتطلب تطبيقها نشر الوعي الضريبي ، والثقافة الضريبية ، في ميدان العمل التجاري والاقتصادي .

- يتطلب تطبيقها تحديد السلع والخدمات التي ستخضع لها ، بدءاً من المراحل الأولى لإنتاجها ، أو بالنسبة للسلع المستوردة ، ومتابعتها محاسبيا ، إلى أن تصل إلى المستهلك النهائي ، وهذا الأمر يتطلب بدوره ، توفر الوثائق والفواتير النظامية ، وبالنسبة للسلع المستوردة ، فإن الأمر يستلزم توفر رخص الاستيراد ، ووثائق الاعتماد المستندية الحقيقية .

- يفضل تطبيق هذه الضريبة على عدد محدود جداً من السلع ، تمهيداً لتطبيقها لاحقا على سلع أخرى .

- يجب الأخذ بعين الاعتبار ، نوعية السلع التي ستطبق عليها هذه الضريبة (سلع ضرورية ، سلع كمالية ، سلع شائعة الاستعمال) حيث يتوجب عدم فرض هذه الضريبة على السلع الضرورية ، لأن ذلك سيشكل عبئاً إضافياً على ذوي الدخل المحدود ، وفيما يخص السلع الشائعة الاستعمال ، يمكن فرض هذه الضريبة بمعدلات معتدلة ، أما بالنسبة للسلع الكمالية ، فيتوجب فرضها بمعدل مرتفع .

2-5-3-3- الضرائب الجمركية :

وهي تلك الضرائب التي تفرض على السلع أثناء اجتيازها لحدود الدولة سواء كانت عند الاستيراد أو عند التصدير .

تقوم الدولة بفرض الضرائب الجمركية لتحقيق الأهداف التالية :

---

[1] - المهايني، محمد خالد- الجشي ، خالد الخطيب: المالية العامة والتشريع الضريبي، المرجع السابق، ص221.

[2] - زيدان، رامي: حساسية النظام الضريبي في سورية، منشورات وزارة الثقافة، دمشق، عام 2006، ص330-333.

أ- أهداف اقتصادية : من خلال فرض ضرائب على السلع المستوردة لحماية الصناعة الوطنية

ب- أهداف اجتماعية : منع استيراد السلع التي تضر بالمواطنين ، كالخمور مثلاً .

ج- أهداف مالية : تعتبر الضرائب الجمركية مصدر للإيرادات العامة ، من خلال رفد الخزينة العامة للدولة بالموارد اللازمة لتغطية الأعباء المالية .

يمكننا القول أن الضرائب الجمركية تشمل الضرائب على الصادرات والواردات ، وتعد الضريبة على الواردات أكثر أهمية من الضريبة على الصادرات التي لا توجد إلا استثناءً وفي حالات محددة كأن تستخدم في حالة الرغبة بمنع تصدير سلعة يكون السوق المحلي بحاجة إليها ، وتأتي الضرائب على الواردات من أجل حماية الإنتاج المحلي .

والضرائب الجمركية تنقسم إلى ضرائب قيمية و ضرائب نوعية ، فالضرائب القيمية تفرض على أساس نسبة مئوية من قيمة السلعة أما الضرائب النوعية فإنها تفرض على أساس مبلغ معين لكل وحدة معينة من السلعة حسب المقاييس المستخدمة للسلع ، الكيلوغرام ، المتر......الخ .

وللضرائب القيمية والنوعية مزايا وعيوب ، فتتميز الضرائب القيمية بأنها تتفق ومتطلبات الاقتصاد الحديث حيث كثرة السلع وبالتالي يمكن التمييز في المعاملة حسب نوع السلعة ودرجة جودتها ، كما تمتاز بالمرونة وغزارة حصيلتها كلما ارتفع سعر السلعة .

ويعيب هذه الضريبة بأنها لا تحقق أهدافها عند انخفاض أسعار السلع في الداخل فتقل حصيلتها ولا توفر الحماية للسلع الوطنية ، كما أن تطبيقها يستلزم الاستعانة بعدد كبير من المخمنين والخبراء خاصة أن بعض العملاء يقدمون فواتير غير حقيقية عن قيمة السلع المستوردة .

أما الضرائب النوعية تمتاز ببساطة تطبيقها حيث لا تحتاج إلى إجراءات و خبراء .....الخ ، بالإضافة إلى سهولة تحصيلها .

ويعاب عليها بأنها غير عادلة لأن عبئها أثقل على الأصناف الرخيصة بالنسبة للأصناف الثمينة من نفس السلعة ، كما أن ثبات حصيلتها رغم تغير قيمة السلعة يستلزم إعادة النظر في مقدارها من وقت لآخر .

أما الإعفاءات الجمركية فهي متعددة منها :

1) التجارة العابرة أو الترانزيت ، وهي السلع التي تجتاز حدود الدولة إلى دولة أخرى .
2) الإعفاء المؤقت بهدف تسهيل استيراد المواد الأولية لتصنيعها وإعادة تصديرها .
3) إعفاءات إعادة التصدير ، وذلك من خلال تسهيل استيراد المواد الأولية لتصنيعها وإعادة تصديرها على أن تعاد الضريبة الجمركية عند إعادة التصدير .
4) المناطق الحرة : وهي المناطق التي يتم فيها تداول البضائع الأجنبية بحرية وذلك بقصد تشجيع الإنتاج في المنطقة الحرة وزيادة النشاط التجاري مع الدول الأخرى .

إن تطبيق نظام التعريفة الموحدة استنادا لتعليمات منظمة التجارة العالمية ، فقد أدى ذلك لتخفيض الرسوم من جهة وتوحيدها من جهة أخرى .

إضافة إلى ذلك تقوم الدول بالتوقيع على اتفاقيات منطقة التجارة الحرة وبالتالي تلجأ لتخفيض الرسوم الجمركية ، وقد استعاضت الدول الأوروبية عن الرسوم الجمركية باستخدام ضريبة القيمة المضافة .

3- الدور الاقتصادي للضرائب :

حتى تستطيع الضريبة أن تلعب الدور الاقتصادي المطلوب ينبغي أن تكون حصيلتها كافية بالقدر الذي تكون فيه أداة فعالة بيد الحكومة لتأمين البنية التحتية الأساسية اللازمة لدعم كافة القطاعات الاقتصادية وإعانتها وتشجيعها على العطاء لكي تساهم في دفع عجلة التنمية . ومن أجل ذلك يجب النظر إلى الضريبة من خلال :

3-1- أثر مستويات التقدم الاقتصادي على الهيكل الضريبي (الضريبة والنظام الاقتصادي) :

لقد قسم " كولم و هلزنر "[1] مراحل التقدم الاقتصادي إلى ثلاث مراحل تتصف بهيكل متميز يؤدي إلى نظام ضريبي معين على النحو التالي :

المرحلة الأولى : وهي مرحلة بداية التنمية ، حيث تكون فيها البلاد بحاجة ماسة لتمويل مشاريعها البدائية الضعيفة وتحويلها إلى مشاريع إنتاجية متطورة . وهنا يتم التركيز على الضرائب ذات الحصيلة الوفيرة كضرائب الاستهلاك والأملاك العقارية ، والابتعاد عن ضرائب الأرباح والدخول تشجيعاً للادخار والاستثمار .

المرحلة الثانية : وهي مرحلة التصنيع ، حيث تنشط فيها بعض المشاريع الاستثمارية ، ويغنى أصحابها وتتسع الهوة بينهم وبين عامة الشعب مما يوجب فرض الضرائب المباشرة على الدخل والثروة ، وإتباع أساليب التصاعد و الإعفاءات لتحقيق التجانس بين الدخول وإعادة توزيعها بشكل أكثر عدالة مع الاستغناء عن ضرائب الاستهلاك والإنفاق التي تكون موجهة بشكل رئيسي للفئات الفقيرة .

[1] - مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، العدد 2/عام 2005، المعهد العربي للتخطيط بالكويت، عمرو هشام العمري، " مرونة الهيكل الضريبي في ظل نظرية مراحل الهيكل الضريبي "، ص42.

المرحلة الثالثة : وهي مرحلة النضج الاقتصادي ، وهنا في هذه المرحلة تصبح الدخول متقاربة ويستغنى عن التصاعد الذي لم يعد يعطي جدواه ، ويعتمد على الضرائب وفيرة الحصيلة والعادلة بنفس الوقت نظراً لتساوي ظروف المكلفين بها كالضرائب غير المباشرة (ضرائب الاستهلاك والإنفاق) .

ويمكن القول بأن اتجاهات الفكر الضريبي الحديث هي تخفيض الضرائب على مصادر توليد الدخل / ضرائب الدخل على الأرباح / وذلك بهدف تشجيع الادخار والاستثمار والإنتاج ، لاسيما في نظام العولمة الاقتصادية وحرية انتقال رؤوس الأموال ومبادرة معظم الدول ولاسيما النامية منها إلى إصدار قوانين تشجيع الاستثمار وما تتضمنه من إعفاءات واستثناءات ومزايا ضريبية وغير ضريبية ، أدى و يؤدي إلى الاتجاه لفرض الضرائب على أوجه استخدامات الدخل أي / الإنفاق / بأنواعه وأشكاله المختلفة ، كالضريبة على رقم الأعمال أو الضريبة على المبيعات أو الضريبة على الإنفاق الاستهلاكي الكمالي أو الضريبة على القيمة المضافة أو الضريبة على الاستهلاك .

3-2- العبء الضريبي :

سمي العبء الضريبي عبئاً تجاوزاً ، انسجاماً مع ما ذهب إليه أصحاب المذهب الحر إلى اعتبار أن كل ما يقتطع من دخول الشعب لتمويل نفقات الحكومة هو عبء أو ضغط على أنشطة الأفراد واستثماراتهم ، وبالتالي إذا ما تعمقنا في نظرتنا للضريبة وخاصة بعد التوسع الكبير لدور الدولة وزيادة متطلبات الإنفاق ، فإننا نستنتج أن الاقتطاع الضريبي وفق ذلك المعنى لا يشكل عبئاً أو ضغطاً على الاقتصاد القومي على اعتبار أن المبالغ التي تقتطعها الدولة بصفة الضرائب يُعاد توزيعها بالكامل .

ويعرف العبء الضريبي بأنه العبء الذي يقع على عاتق أي شخص أو آلة ، في لحظة ما يقاس بما يحمله هذا الشخص أو تلك الآلة ، سنوياً إلى طاقة كل منهما ، أي حصيلة الضرائب التي دفعها المواطن سنوياً إلى طاقته الضريبية [1] .

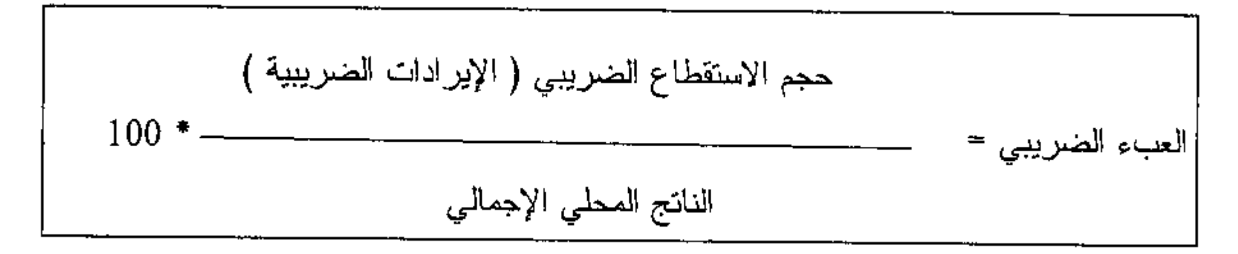
لقد تعددت مفاهيم العبء الضريبي واختلفت كثيراً من حين إلى آخر ، فأحياناً نسمع بمفهوم العبء الضريبي الإجمالي وأحياناً العبء الضريبي الجزئي ، والصافي والقطاعي والمباشر وغير المباشر بالإضافة إلى العبء الضريبي الفردي.........الخ .

وهي جميعاً تحمل مفهوم الاقتطاع الكمي لدخل جهة معينة منسوباً إلى دخل تلك الجهة كاملاً .

---

1 – مجلة آفاق اقتصادية، العدد 89/ العام 2002، مؤيد وهيب جاسم، " طرق قياس العبء الضريبي "، ص63.

ولمعرفة مدى كفاية أو عدم كفاية العبء الضريبي يستخدم مقياس بسيط وهو حصيلة الضرائب المباشرة وغير المباشرة منسوبة إلى الناتج المحلي الإجمالي .
ويعبر عنه بنسبة مئوية أي كم تبلغ مساهمة الضرائب في تكوين الدخل القومي أو الناتج المحلي الإجمالي ، حيث يأخذ الشكل التالي :



في الحقيقة هناك العديد من العوامل التي تؤثر على المقدرة التكليفية للدخل القومي أهمها [1] :
- نمط توزيع الدخل القومي بين الفئات الاجتماعية فكلما كان التوزيع أكثر عدلاً كلما زادت المقدرة التكليفية للدخل القومي ، إلا أن الملاحظ لدى كل الدول النامية لاسيما في سنوات الإصلاح الأولى (مرحلة التثبيت) تكون حصة ذوي الدخول المحدودة متدنية جداً بالمقارنة مع أصحاب الدخول غير المحدودة .
كما نلاحظ أن الضرائب التي تفرض على السلع الاستهلاكية والضرائب العينية جميعها لا تأخذ ظروف المكلف الشخصية ومقدرته التكليفية بالاعتبار ، وبالتالي يقع عبؤها على ذوي الدخل المحدود وبهذا الشكل تسعى الدول لإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الغنية .
وكذلك الضرائب النسبية تفرض على الأفراد بنسب واحدة بصرف النظر عن تفاوت دخولهم ، فيكون الاقتطاع الضريبي أشد عبئاً على الطبقات المنخفضة ومتوسطة الدخل منه على ذوي الدخول المرتفعة ، وبالعكس من ذلك الضرائب التصاعدية التي تعمد إلى التفرقة في المعاملة الضريبية تبعاً لحجم الدخول والثروات وبذلك تسعى الدولة من خلال فرض الضرائب التصاعدية لإعادة توزيع الدخل لصالح الطبقات الفقيرة .
- هيكل الإنتاج [2] ، كلما زادت مساهمة القطاع الصناعي في الناتج المحلي الإجمالي ، تزداد المقدرة التكليفية للدخل القومي ، كما هو الحال في الدول المتقدمة ، بينما في الدول النامية حيث تنخفض مساهمة قطاع الصناعة لصالح قطاع الزراعة ، تنخفض المقدرة التكليفية للدخل القومي ، ومن ناحية أخرى فإن الإنتاج الصناعي يوجه إلى السوق ، بينما يستهلك جزء كبير من الناتج الزراعي استهلاكاً ذاتياً ، بحيث لا يؤدي إلى تكوين دخول نفطية ، وهذا يفسر ارتفاع الناتج المحلي الإجمالي في الاقتصادات الصناعية عنها في الاقتصادات الزراعية .

---
[1] – الجليلاتي، محمد: النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه، دمشق، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، عام 2000، ص7-8.
[2] ***Sources of investment finance , taxable capacity in developing countries .***

- نصيب الفرد من الدخل القومي حيث كلما كان مرتفعاً كانت المقدرة التكليفية للدخل أعلى ، هذا ما يفسر ارتفاع معدل الاستقطاع الضريبي أو العبء الضريبي نسبياً في الدول المتقدمة بالمقارنة مع الدول النامية .

وهذا ما يلاحظ من خلال الجدول رقم (1) الذي يعكس نصيب الفرد من الدخل القومي ومعدل العبء الضريبي لمجموعة من الدول المتقدمة والنامية .

الجدول (1/1): العلاقة بين نصيب الفرد الواحد من الناتج المحلي الإجمالي ومعدل العبء الضريبي.

الوحدة : دولار أمريكي

الدولة	نصيب الفرد من الناتج	العبء الضريبي	الدولة	نصيب الفرد من الناتج	العبء الضريبي
ألمانيا	27337	%45	مصر	1499	%21
إيطاليا	21393	%45	سورية	1000	%16
بريطانيا	22947	%42	الأردن	1800	%24
الولايات المتحدة	23946	%32	تركيا	-	%23
كندا	22394	%39	فرنسا	24956	%44
اليابان	30720	%30	ماليزيا	6600	%20

المصدر: مجلة الإيكونوميست: ملحق خاص عن العالم سنة 2000 نقلا عن مجلة الأهرام الاقتصادي المصرية العدد 1617 تاريخ (2000/01/13) نقلا عن: الجليلاتي، مرجع سابق، ص 23.

يعتبر قياس العبء الضريبي الفردي من أصعب حسابات الأعباء وذلك يعود لسببين :

الأول : صعوبة تحديد مقدار ما يترتب على الفرد الواحد من ضرائب غير مباشرة

الثاني : وجود ظاهرة التهرب الضريبي والانعكاس الضريبي

ظاهرة التهرب الضريبي :

يعني تخلص المكلف القانوني من عبء الضريبة (كلياً أو جزئياً) دون أن ينقل عبئها إلى شخص آخر ، من خلال استخدام وسائل مشروعة أو غير مشروعة للتخلص من دفع الضريبة [1] .

وبالتالي هناك نوعان من التهرب الضريبي :

أ - التهرب المشروع : ويدعى بالتجنب الضريبي ، إذ يتم دون مخالفة يعاقب عليها القانون يتمثل في امتناع الفرد عن القيام بالتصرف المنشئ للضريبة ، كما قد يتخلص الشخص من دفع الضريبة بالاستفادة من بعض الثغرات الموجودة بالتشريع الضريبي مثلاً : أن يهب الشخص أمواله خلال حياته إلى ورثته تهرباً من دفع ضريبة التركات بعد وفاته .

ب - التهرب غير المشروع : فهو مخالفة المكلف الأحكام القانونية بوسائل الغش والاحتيال للتخلص من دفع الضريبة ويتم ذلك بأشكال عديدة .

[1] - دويدار، محمد: نظرية الضريبة والنظام الضريبي مع قراءة خاصة للقانون الضريبي اللبناني، الدار الجامعية، عام 1999، ص69.

وما ينتج عن التهرب يعني تحمل البعض دون البعض الآخر للعبء الضريبي وهذا يعني إخلال كبير بفكرة العدالة الاجتماعية في توزيع الأعباء الضريبية إذ يتحمل العبء الأكبر المكلفون الذين لا يستطيعون التهرب من دفعها وهم غالباً أصحاب الدخل المحدود والمتوسط بينما يتخلص منها الآخرون وهذا يؤدي لزيادة التفاوت في الدخول .

وقد تلجأ الدولة أحياناً لإخفاء النقص بالإيرادات إلى زيادة نسب الضرائب أو إنشاء ضرائب جديدة لكن ذلك لا يؤدي إلا لمعاقبة الذين يدفعون دوماً ذلك لأنهم لا يستطيعون التهرب .

ظاهرة الانعكاس الضريبي :

وهو أن يقوم المكلف القانوني بنقل عبء الضريبة إلى شخص آخر وهذا بدوره ينقلها لشخص ثالث وهكذا والشخص الذي تستقر عليه بالنهاية يدعى المكلف الحقيقي .

أما الظاهرة المعاكسة لظاهرة الانعكاس الضريبي فتسمى بالاستقرار الضريبي ، أي عندما يتحمل الشخص المكلف عبء الضريبة بصورة نهائية .

ويكون الانعكاس الضريبي عادة في شكلين الانعكاس للأمام كنقل عبء الضريبة من المنتج للمستهلك ويحدث في فترات الرخاء والانعكاس للخلف كنقل العبء من العامل لرب العمل وتحدث عادة في فترات الركود .

وهناك مجموعة نظريات تتعلق بظاهرة الانعكاس الضريبي لكنها جميعها لم تستطع وضع قواعد ثابتة للانعكاس ولكن هناك بعض المعايير التقريبية للانعكاس منها :

أ- هناك ضرائب لا تقبل بطبيعتها الانعكاس حيث يتحمل المكلف القانوني عبئها نهائياً مثل ضريبة الرواتب والأجور .

ب- هناك ضرائب يمكن نقلها لكن بصعوبة ويندر نقل عبئها مثل الضريبة على الايراد العام .

ج- هناك ضرائب يمكن نقل عبؤها إلى الغير وخصوصاً بعض الضرائب غير المباشرة وهذا الانعكاس إذا ما تم فغالباً ما يتحمل المستهلك العبء النهائي ويؤثر هذا على قدرته الشرائية وبالتالي تفقد الضريبة أحد مفاهيمها الهامة وهي العدالة .

فإغفال انعكاس الضريبة أثناء رسم السياسة الضريبية لابد وأن يؤدي لإرهاق طائفة من الممولين بالأعباء وتحميلهم إياها وهذا يشكل خللاً بقاعدة العدالة .

أما بالنسبة للعبء الضريبي الفردي فإن الدول المتقدمة لا تعاني من إمكانية احتسابه لتوفر البيانات والمعلومات الملائمة ، أما الدول النامية فقد اكتفت باحتساب متوسط العبء الضريبي الفردي كمايلي :

مجموع الضرائب وأشباه الضرائب واقتطاعات التأمينات والقروض
العبء الضريبي الفردي الوسطي = ————————————————
الناتج القومي الإجمالي

ويتميز متوسط العبء الضريبي الفردي في الدول المتقدمة بالارتفاع ، فهو في السويد 43% وفي الدانمارك 38.4% وفي إيطاليا 30.2% . بينما ينخفض في البلدان النامية إلى النصف تقريباً [1] .

3-3- الطاقة الضريبية :

تستطيع الدولة أن تفرض الضريبة التي تشاء بقوة القانون ، ولكن ما يقيدها عند وضع نظامها الضريبي الطاقة الضريبية للاقتصاد .

تعرف الطاقة الضريبية على أنها تلك النسبة من الدخل القومي التي يمكن اقتطاعها عن طريق الضرائب, شريطة ألا تؤدي إلى آثار اقتصادية واجتماعية سلبية على المجتمع، وتقتطع هذه النسبة من الفائض الاقتصادي الذي يعني ما تبقى من الدخل بعد إشباع الحاجات الأساسية للمجتمع، وترتبط الطاقة الضريبية طردياً مع حجم الدخل القومي وكيفية توزيعه بين القطاعات الاقتصادية وأفراد المجتمع، وكلما كانت النسبة أكبر لصالح القطاعات الاقتصادية الحديثة كلما ازدادت الضريبية، وكلما كان توزيع الدخل القومي أقرب إلى العدالة ,كلما ازدادت الطاقة الضريبية ودراسة الطاقة الضريبية تقودنا إلى دراسة العبء الضريبي باعتباره النسبة الفعلية المحصلة من الضرائب ويبين لنا العبء الضريبي من استغلال النظام الضريبي للطاقة الضريبية للاقتصاد كما يبين لنا توزع الأعباء الضريبية بين القطاعات الاقتصادية من جهة وبين الأفراد من جهة أخرى.

والطاقة الضريبية كما عرفها الدكتور إلياس نجمة."النسبة من الدخل القومي التي يمكن اقتطاعها عن طريق الضرائب دون إثارة اعوجاجات أو انعكاسات اقتصادية أو اجتماعية ضارة بالمجتمع"[2].

وتحمل الطاقة الضريبية مفهومين متفاوتين:

ـــ القدرة على الدفع دون مشقة.

ـــ القدرة على الدفع بغض النظر عن المشقة.

---

[1] – آغا، ريم جودت يعقوب: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في الجمهورية العربية السورية، إشراف الدكتور الياس نجمة، عام 1992، ص 101-102.

[2] - إلياس نجمة،" السياسة المالية في البلدان النامية"، مجلة المعرفة (أب, 1971)، ص81.

ويشكل الفائض الاقتصادي الشريان الرئيسي الذي يغذي جسم الحياة الاقتصادية و الاجتماعية، وينصح " كالدور " – وهو الاقتصادي الذي درس الضرائب في الهند– بأن الضريبة يجب أن لا تدفع إلا من الفائض الاقتصادي وهو بالتعريف المالي (الفرق بين الدخل الحقيقي والنفقات الأساسية لإعالة المواطن وأسرته) [1] بالإضافة إلى هذا المفهوم. هناك مجموعة من المفاهيم الأخرى:

– الفائض الاقتصادي الجاري= الناتج الاجتماعي المتاح– مجموع استهلاك المنتجين وأسرهم.

– الفائض الاقتصادي الجاري المتاح= الفائض الجاري– المصاريف العمومية الاجتماعية.

ويمكننا تعريف الفائض الاقتصادي بالمعادلة التالية[2]:

الفائض الاقتصادي=الادخار الخاص+ الاستهلاك الكمالي+ الإنفاق الحكومي النهائي.

ومن الملاحظ أن حصيلة الضرائب في الدول النامية لا تعكس حقيقة الطاقة الضريبية, ويرجع سبب انخفاض العبء الضريبي إلى الطاقة الضريبية إلى مجموعة من المعوقات الاقتصادية والفنية والسياسية والاجتماعية[3]:

– حجم الدخل القومي وكيفية توزيعه.

ترتبط الطاقة الضريبية بحجم الدخل القومي, وكلما ازداد حجم الدخل القومي كلما أمكننا اقتطاع نسبة أكبر وبالتالي زيادة الطاقة الضريبية[4].

– كفاءة الإدارة الضريبية الضمان الأساسي لنجاح أي نظام ضريبي فعال والحيلولة دون هدر موارده الضريبية، ويمكن إرجاع قلة العبء الضريبي بالمقارنة مع الطاقة الضريبية إلى عاملين.

. الإدارة الضريبية غير الفعالة.

. وجود خلل في القوانين الضريبية.

– سياسة الإنفاق العام:

إذا كانت النفقات العامة توجه نحو الاستثمارات الإنتاجية, فإن الدخل القومي سيزداد وبالتالي فإنه سيتحمل سهولة العبء الضريبي, وبالتالي فإن سياسة الإنفاق العام تلعب دوراً مهماً ومزدوجاً من حيث تأثيرها على نمو الدخل القومي من جهة, وعلى ثقة المواطنين بسياسة الحكومة من جهة أخرى[5].

---

[1]– نجمة، الياس: مشروع الاصلاح الاقتصادي في سوريا: عام 2002، ص22.

[2]– ريم جودت يعقوب آغا, دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سورية, (رسالة ماجستير، جامعة دمشق,1992)، ص88.

[3]– إلياس نجمة،" السياسة المالية في البلدان النامية", مجلة المعرفة(أب, 1971)، ص82.

[4]– مصطفى حسين المتوكل, محددات الطاقة الضريبية في البلدان النامية(مركز الإمارات للدراسات والبحوث، 2000)، ص82.

[5]– عارف دليلة، عجز الموازنة و سبل معالجته (سورية, جمعية العلوم الاقتصادية, 1998)، ص8.

- **حساب الطاقة الضريبية:**

يعتبر حساب الطاقة الضريبية انطلاقاً من مفهوم الفائض الاقتصادي من أهم مسالك قياس الطاقة حيث أنه باستخدام أسلوب التحليل الكمي نجد أن[1]:

الدخل القومي=الاستهلاك الضروري+ الاستهلاك الكمالي+الادخار الخاص+ الإنفاق الحكومي النهائي.

الفائض الاقتصادي= الاستهلاك الكمالي+ الادخار الخاص+ الإنفاق الحكومي النهائي.

وبما أن الطاقة الضريبية هي أقصى ما يمكن للدولة أن تقتطعه من الدخل القومي دون إحداث أي اعوجاجات, فإن الطاقة الضريبية هي ما تبقى من الدخل القومي بعد طرح الاستهلاك الضروري والحكومي:

الطاقة الضريبية = الدخل القومي- الاستهلاك الضروري- الإنفاق الحكومي النهائي.

ولكن المشكلة تكمن في صعوبة حساب الاستهلاك لذلك تم الانتقال إلى استخدام تقنية ونموذج البنك الدولي الذي يقوم على أساس أن الطاقة الضريبية في الدول النامية تعتمد على متوسط دخل الفرد, درجة الانفتاح الاقتصادي، كفاءة الإدارة الضريبية، ودرجة النقدية في الاقتصاد.

3-4- الإعفاءات الضريبية :

وجدت هذه الفكرة لمساعدة ودعم الأنشطة والمشاريع ذات الربحية الضعيفة ، أو تلك المشاريع التي لا يرغب المستثمرون بالقيام بها ، وذلك من خلال قيام المشروع بمنحها مجموعة من الإعفاءات الضريبية إما بشكل جزئي أو كامل .

ويتطلب تطبيق فكرة الإعفاء الضريبي توافر عدة شروط لتحقيق أهدافها [2] :

- أن ينصرف تطبيق هذه الامتيازات إلى أوجه النشاطات ذات الأهمية الرئيسية تبعاً لسياسة الدولة الاقتصادية .
- يتعين أن تتناسب أهمية التخفيضات والإعفاءات مع أهمية النشاط إذ لا معنى لإعفاء ضريبي لنشاط لا يفيد الجميع كثيراً .
- يتطلب إنجاح سياسة الإعفاء الضريبي أن يكون عبء الضريبة المخفضة أو المعفى منها النشاط هاماً بحيث يحفز المستثمرين على الاستفادة من هذا التخفيض .

---

[1]- ريم جودت آغا، المرجع نفسه، ص ص87 -88.

[2] - بركات، عبد الكريم صادق: دراسة في الاقتصاد المالي، المرجع السابق، ص174.

إن الإعفاءات الضريبية ما هي إلا عامل من العوامل المشجعة على الاستثمار ، خاصة أن عملية جذب الاستثمارات وتشجيعها لا تتوقف على الإعفاءات الضريبية والجمركية وغير ذلك ، وإنما يتطلب الأمر مناخاً ملائماً ومقومات أساسية تحفز المستثمرين على إقامة المشاريع الاقتصادية التي تحقق عائداً استثمارياً مرتفعاً .

إذا كانت سياسات الإعفاء الضريبي عشوائية لا تأخذ بعين الاعتبار الشروط اللازمة لتحقيق أهدافها ، فأنها تفقد الحصيلة الضريبية كماً لا بأس به من الإيرادات الضريبية ، مما يؤدي إلى تقليص الطاقة الضريبية وازدياد العبء الضريبي على الأنشطة غير المعفاة ، مما ينجم عنه وبشكل مباشر بالإضافة إلى ما سبق تكديس الثروات لدى من استفادوا من هذه الإعفاءات وتفاقم أزمة توزيع الدخل القومي ، وبالتالي انحصار هذا العبء على ذوي الدخل المحدود ، لذلك يستحسن استخدام الإعفاء الضريبي بالشكل الأمثل الذي يحقق الفائدة المتوخاة منه لتشجيع الاستثمارات الوطنية والأجنبية على الاستثمار في مجالات معينة يحتاجها الاقتصاد .

الفصل الثاني: النظام الضريبي السوري

المبحث الأول: مدخل الى النظام الضريبي السوري

1-تطور النظام الضريبي السوري

2-خصائص النظام الضريبي السوري

المبحث الثاني: دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري

1-تحليل الضرائب في سورية

2-الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سورية

الفصل الثاني : النظام الضريبي السوري

يتألف النظام الضريبي في الدولة من مجموع الضرائب التي تتنوع أو تتوحد ثم تصب في حلقة الدخل والإنفاق، ويعكس النظام الضريبي الحالة الاقتصادية والاجتماعية للدولة ، فإذا كانت الدولة تعيش حالة انتعاش ورواج اقتصادي, سينعكس ذلك إيجابا على حصيلتها الضريبية التي تزداد وتتسع مطارحها, والعكس في حالة الكساد والانكماش, حيث تنخفض الضرائب ويجب على الدولة الاعتماد على الإصدار النقدي أو السندات لتمويل الإنفاق العام .

ولقد أصبح معروفا لدى الاقتصاديين أن لكل نظام اقتصادي نظام ضريبي يختلف عن غيره من النظم في الدول الأخرى, وهذا النظام يجب أن يكون متناسباً مع الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والقانونية الداخلية ، بحيث يسعى إلى تحقيق الأهداف العامة الاقتصادية والاجتماعية والقانونية التي يسعى النظام الاقتصادي إلى تحقيقها .

وبالتالي فالعلاقة بين النظام الضريبي والنظام الاقتصادي هي علاقة تأثر وتأثير متبادلة حيث يؤثر النظام الاقتصادي في النظام الضريبي من خلال تحديد إطاره وقواعده ويؤثر النظام الضريبي في النظام الاقتصادي من خلال إيراداته وحصيلته ، وهذا ما يفسر لنا اختلاف أهمية الضرائب ودورها من دولة لأخرى حسب درجة تطور هذه الدولة ولكن مع الإشارة هنا إلى أنه على صعيد مختلف الأنظمة الضريبية المطبقة في جميع الدول, لا تزال الغاية الأساسية من وجودها هي الحصول على الأموال اللازمة لتمويل الإنفاق فمهما تطورت الضرائب وتعددت أشكالها فإن الغاية الاساسية لكل نظام ضريبي هو (الحصيلة) ، حيث تقوم كل دولة بتحديد مواردها الضريبية من خلال عنصرين أساسيين :

- حجم الدخل الوطني .
- حجم ومتطلبات الإنفاق العام .

إن أهمية الموارد الضريبية وفاعليتها على مستوى الاقتصاد القومي تعتمد إلى حد بعيد على المقدرة التكليفية للاقتصاد والأفراد معاً وعلى العلاقات القائمة بين الطاقة الضريبية وبين الهياكل الاقتصادية والاجتماعية من جهة أخرى, مع الإشارة إلى أن الطاقة الضريبية هي أقصى حد لمقدرة أي مجتمع على تحمل الضرائب لتمويل النفقات العامة ومن الغايات الاجتماعية للضرائب تخفيض الفرو قات الاجتماعية بين الطبقات, كما يمكن للدولة أن تمنع تراكم الثروات ومصادر

الدخول العالية ، أما من الناحية الاقتصادية فيمكن أن تستخدم الضرائب لحماية الصناعة المحلية عن طريق فرض ضرائب على الواردات و يمكن أن تشجع فرعاً إنتاجيا عن طريق الإعفاءات الضريبية [1]

وتقسم الضرائب في جميع دول العالم إلى ضرائب مباشرة وغير مباشرة حيث تفرض الضرائب المباشرة على مطرح دائم وقابل للاستقرار, أما الضرائب غير المباشرة فتفرض على وقائع كالإنتاج أو الاستهلاك, ومن الملاحظ أن من أهم مزايا الضرائب المباشرة العدالة حيث تأخذ بالحسبان أعباء المكلف وظروفه الشخصية, كما أنها تتمتع بصفة ثبات الحصيلة ومن المآخذ عليها التأخر بالتحصيل وشعور المكلفين بثقلها, أما الضرائب غير المباشرة فهي التي تفرض على المال الذي في حوزة الأفراد بمناسبة استعماله, ويتمتع هذا النوع من الضرائب بوفرة الحصيلة بسبب تعدد السلع و شمول هذه الضرائب لعدد كبير من أفراد المجتمع, بالإضافة إلى سهولة التحصيل وعدم الشعوربثقلها.

ويمكننا القول أن النظام الضريبي يمثل مجموعة محددة ومختارة من الصور الفنية للضريبة (ضريبة نوعية ، ضرائب دخل ، ضرائب ثروة ، ضرائب موحدة ......) ، تتلاءم مع ظروف وخصائص البيئة التي تعمل في نطاقها ، وتمثل في مجموعها برامج ضريبية متكاملة ، تعمل بطريقة محددة من خلال التشريعات والقوانين الضريبية المصدرة (ومايصاحبها من لوائح تنفيذية مصدرة ومذكرات تفسيرية) ، تسعى هذه الصور الفنية لتحقيق أهداف محددة تمثل أهداف السياسة الضريبية بصفة عامة وأهداف النظام الضريبي بصفة خاصة [2].

وبشكل عام فإن النظام الضريبي يتألف من التشريع والتنفيذ والقضاء ،

فالتشريع رهن عمل السلطات العليا عند اعداد القوانين والمراسيم التي تصدرها السلطة التشريعية ، والسلطة التنفيذية تقوم بدورها بإعداد الانظمة والاجراءات وآلية العمل للتحقق والجباية أي عمل وزارة المالية ومديرياتها ، والسلطة القضائية تختص بالفصل بالمنازعات القائمة بين المكلفين والدوائر الضريبية حول تحديد مقدار الضريبة رفعه أو تخفيضه حسب الحالة العملية .

---

[1] – بشور، عصام: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، عام 1993، ص188 .

[2] – عتمان، سعيد عبد العزيز: النظام الضريبي وأهداف المجتمع (مدخل تحليلي معاصر)، الدار الجامعية، الاسكندرية، عام 2008، ص13-14.

المبحث الأول : مدخل إلى النظام الضريبي السوري

تهدف الأنظمة الضريبية لخدمة مصالح الاقتصاد الوطني عند تمويل المشاريع الاقتصادية والخدمات الاجتماعية وتحقيق الأهداف السياسية للدولة, كما وتشكل الأنظمة الضريبية الأداة العامة لدفع عجلة التنمية الاقتصادية, فبدون تمويل لا يمكن أن تتحقق المشاريع والبرامج التي تعدها الدول , وبدون ضرائب لا تتحقق العدالة الاجتماعية التي تشكل الهدف الأساسي للتنمية الاقتصادية والاجتماعية, وتسعى سورية إلى معالجة الخلل الهيكلي من خلال استعمال الضريبة كأداة فاعلة.

سأحاول من خلال هذا المبحث أن أدرس مختلف جوانب النظام الضريبي السوري بداية بتطور التشريعات الضريبية ثم دراسة خصائص النظام الضريبي السوري.

1- تطور النظام الضريبي السوري :

يتضمن النظام الضريبي السوري مجموعة من الضرائب والرسوم المباشرة و غير المباشرة التي تعود في أكثرها لفترات قديمة صدرت بموجب قوانين ومراسيم يفصل بينها أبعاد زمنية طويلة, لدرجة أننا نلاحظ تداخل القديم مع الحديث والماضي مع الحاضر، ويساعد هذا التداخل في عالم المال على زيادة حجم الحصيلة, لكن تعدد الإجراءات وظهور تفسيرات متعددة أدت وتؤدي لتراجع حجم الحصيلة الضريبية مقارنة مع الدخل القومي.

لقد مر النظام الضريبي السوري بمراحل متعددة أهمها:

المرحلة الأولى : لقد بدأت هذه المرحلة منذ عام 1940 وانتهت عام 1949 وتميزت هذه المرحلة بوجود تشريعات وقرارات متباينة نظرا لرغبة المشرع في تحديد كافة المصادر التي تدر دخلاً وإخضاعها للضريبة وكذلك حاجة الدولة الماسة للأموال .

المرحلة الثانية : بدأت هذه المرحلة عام 1949 وانتهت عام 1963, وقد تميزت هذه المرحلة بصدور المرسوم التشريعي رقم 85 لعام 1949 الذي أعيدت بموجبه صياغة نصوص ضريبة الدخل بشكل علمي وواقعي ، وصدور المرسوم رقم 101 لعام 1952 القاضي بتنظيم ضريبة التركات والرسوم المفروضة على الهبات والإعانات.[1]

المرحلة الثالثة : وقد بدأت هذه المرحلة منذ عام 1963 وانتهت عام 1985 وأهم ما يميز هذه المرحلة صدور القانون المالي الأساسي للدولة رقم 92 لعام 1967، الذي تمت بموجبه عدة

---

[1] - بشور، عصام- نور الله، نور الله- البطريق، يونس: التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، الطبعة 6، عام 1999-2000، ص166.

إجراءات مالية كان من أهمها توحيد الموازنة العامة للدولة وتوحيد أصول الصرف والجباية بموجب تعليمات محددة, كما وتم إصدار بعض التعديلات العامة على نظام ضريبة الدخل وذلك فيما يتعلق بالمؤسسات العامة حيث تمت معاملة المؤسسة العامة مثل القطاع الخاص عند التكليف الضريبي [1].

المرحلة الرابعة: بدأت عام 1985 وانتهت عام 2000 ، وأهم سمات هذه المرحلة صدور الإعفاءات الضريبية للمستثمرين وهي :

- المرسوم التشريعي رقم 10 لعام1986 القاضي بإحداث الشركات الزراعية المشتركة ومنحها إعفاءات ضريبية لمدة سبع سنوات

- القرار رقم 186 لعام 1985 الصادر عن المجلس السياحي الأعلى والقاضي بإعفاء المنشأة السياحية من ضرائب الدخل لمدة خمس سنوات ومن 50% من ضرائب الدخل طيلة حياة المشروع

- القانون رقم 19 لعام 1990 (قانون المغتربين) القاضي بمنح إعفاءات جمركية متعددة للسوريين المغتربين الذين يودون العودة وإقامة مشروعات استثمارية داخل سورية.

- قانون الاستثمار رقم 10 لعام 1991: القاضي بمنح إعفاءات ضريبية للمستثمرين لمدة خمس سنوات وإعفاء كامل من الرسوم الجمركية عدد تأسيس المشروع .

- القانون رقم 20 لعام 1991 القاضي بتخفيض الشرائح التصاعدية من 92% على الدخل بما فيها رسوم الإدارة المحلية الى 62% بهدف تشجيع الاستثمار الأجنبي.

- عدة قرارات لتخفيض الرسوم الجمركية على المواد الأولية والصناعية المستوردة .

- المرسوم رقم 7 لعام 2000 القاضي بتعديل القانون رقم 10 لعام 1991 بزيادة الإعفاءات الضريبية لمشاريع الاستثمار, وتخفيض ضريبة الدخل للشركات المساهمة من 32% إلى 25%

لقد تميزت هذه المرحلة بالانفتاح الاقتصادي ورغبة الحكومة في إجراء إصلاحات اقتصادية وتشجيع الاستثمار المحلي والعربي والأجنبي, وصدور هذه القوانين والمراسيم والقرارات بهدف تشجيع الاستثمار من جهة وزيادة الإنتاج والدخل من جهة أخرى, وقد شكلت عبئاً على موازنة الدولة لأنها ساهمت في زيادة الإعفاءات, بحيث أن 60% من الدخل أصبح معفياً من الضرائب

---

[1] - كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا، دار الرضا للنشر، دمشق، الطبعة الأولى، عام 2003، ص16.

مما دفع الحكومة للاعتماد على القروض الخارجية والإصدار النقدي في تمويل مشاريعها العامة وأدى ذلك لزيادة معدلات التضخم حيث وصلت ما بين 30-40% في سنوات التسعينات وازدادت مديونية الدولة للعالم الخارجي[1].

وإذا قارنا بين الأهداف المتوخاة من الإعفاءات الضريبية والمتحقق فعلاً فإننا نستطيع القول : بأن الأهداف لم تتحقق ولم تدخل الاستثمارات إلى سورية ووصل الاقتصاد إلى حالة ركود.[2]

المرحلة الخامسة : 2000-2006

لقد أكدت النظرية الاقتصادية الكلية على ضرورة تلاؤم النظام الضريبي مع النظام الاقتصادي, ولقد طورت الحكومة السورية بعض بنود التشريع الضريبي حيث يمكننا إيجاز بعض ما تم من تعديلات التشريع المالي والضريبي.

*القانون 24 لعام 2003 : وقد تضمن تعديل الحد الأدنى المعفى من ضرائب الدخل من 1000 ليرة سورية بحيث أصبح 5000ل.س ، وتخفيض الضرائب من الحد الاعلى 62% الى 38% .

*القانون 25 لعام 2003: ويتعلق بالاستعلام الضريبي لمكافحة التهرب الضريبي .

*المرسوم التشريعي رقم 18 بتاريخ : 14-2- 2004 والذي ألغى القانونين 794 لعام 1928 و 54 لعام 1979 الخاصين بضريبة المواشي واستعيض عنهما بفرض رسم على المواشي المصدرة بمقدار 100ل.س.

*القانون 22 بتاريخ 9-11- 2003 والذي تضمنت رسالته قروض صندوق الدين العام وتسديد حسابه.

*القانون 47 عام 2003 والذي تضمن الحلول لكثير من التشابكات المالية والمتراكمة .

*القانون 26 بتاريخ 19-11- 2003 والذي وحد نسبة الحسميات التقاعدية بـ7%

*القانون رقم 45 بتاريخ 30-12-2003 الذي قضى بإحلال عبارة التنمية المستدامة محل المجهود الحربي.

---

[1] - كنعان، علي: النظام النقدي والمصرفي السوري، دار الرضا للنشر والتوزيع، دمشق، عام 1999، ص244.

[2] - كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي سورية، المرجع السابق، ص ص16-19 .

* القانون 14 بتاريخ 27-05-2004 والذي مدد العمل بالتقدير المالي للعقارات لمدة سنة واحدة.[1] ولكن بالرغم من صدور كل هذه القوانين والتشريعات مازال النظام الضريبي السوري يعتمد على الضرائب النوعية دون توحيد لها .

من خلال كل ما تقدم يمكن القول أن كل مرحلة من المراحل التي مر بها النظام الضريبي السوري كان يحمل طابعاً مختلفاً ، فنرى أن المشرع في كل مرحلة يصدر مراسيم تشريعية وقوانين تتعلق بالنظام الضريبي هي بمثابة خدمة لأغراضه السياسية والاقتصادية والاجتماعية ، فنرى التباين الواضح بين القوانين والمراسيم التشريعية المتعلقة بالنظام الضريبي بين فترة وأخرى ، لأن المشرع لا يهدف من فرض الضريبة إشباع الحاجة المالية للدولة فحسب بل له أهداف وغايات اقتصادية واجتماعية وسياسية .

2- خصائص النظام الضريبي السوري :

يعرف النظام الضريبي السوري على أنه " مجموعة من التشريعات المتباينة التي صدرت خلال فترات طويلة لتنظيم عمل الدوائر المالية وجباية الضرائب المباشرة وغير المباشرة بهدف إشباع الحاجة المالية للدولة وتحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية"[2]

يعتمد النظام الضريبي السوري النافذ حاليا في سورية على نظام الضرائب النوعية وعلى المطارح المتعددة وهو في هيكله العام وليد تشريعات عديدة وضعت موضع التنفيذ خلال ظروف مختلفة خلقت في بنيانه تبايناً واضحاً من الوجهة الفقهية, أو من وجهة أساليب التطبيق في الطرح وإجراءاته وجباية الضريبة وفيما يلي الخصائص العامة الرئيسية للهيكل الضريبي الحالي :

*أن النظام الضريبي الحالي هو مجموعة من الضرائب النوعية تتناول مطارح متعددة وصدرت بصكوك تشريعية قديمة متتالية ومتعددة .

*الإعفاءات الواسعة (الدائمة والمؤقتة) في التشريع الضريبي لاسيما وأنها تشكل (50 -60%) من الناتج المحلي الإجمالي وتنعكس سلباً على الحصيلة الضريبية في سورية .

---

[1] - الحسين، محمد: الإصلاح الضريبي أهدافه وأبعاده، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، عام 2004، ص ص 6-7.

[2] - كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا: المرجع السابق، ص18.

*على الرغم من أن التشريعات المتلاحقة كان القصد منها بالدرجة الأولى إشباع الحاجة المالية للدولة ، إلا أن النظام الضريبي النافذ عجز عن تأمين الموارد المالية اللازمة لتغطية متطلبات الإنفاق العام المتزايد ، كما أن القطاع الخاص رغم تخفيض المعدلات لم يلتزم بالتسديد .

*عدم مرونة إجراءات التطبيق لأسباب مختلفة يعزى بعضها لأسباب اجتماعية أو للظروف الاقتصادية السائدة في أوقات معينة.

*عدم كفاية الخبرات والكفاءات في الإدارة الضريبية, وعدم تأمين الإمكانات والوسائل اللازمة والكافية لها .

*انخفاض مستوى الوعي الضريبي للمكلفين[1]

أما فيما يتعلق بالعدالة الضريبية فتختلف وجهات النظر بخصوصها فقد يجد البعض أنه من العدالة أن يدفع المكلف على قدر الاستفادة من المنافع العامة وبذلك يتوجب على الفقير والعامل والموظف زيادة مدفوعا ته الضريبية لأنه يستخدم الخدمات العامة, في حين يمكن أن تنخفض ضريبة التاجر لأنه لا يستخدم الخدمات العامة مقارنة بالموظف أو العامل.

وبالمقابل يرى أنصار المذهب التدخلي بأن الضريبة تفرض على أصحاب الملاءة المالية, فكلما ازدادت ثروة الشخص ازدادت الضريبة المفروضة عليه بهدف تمويل الخدمات العامة في حين يعفى أصحاب الدخول المحدودة من الضرائب المفروضة نظراً لانخفاض مستوى دخولهم.[2]

أما في سورية فقد تحققت العدالة وفق الحالة المالية للمكلف بحيث كانت الضرائب مرتفعة على أصحاب الفعاليات الاقتصادية ومنخفضة على العمال والموظفين وذوي الدخل المحدود لكن تشجيع الاستثمار منذ عام 1985 دفع الدولة لزيادة الإعفاءات الضريبية لذوي الملاءة المالية وبالتالي ازداد عبء الضريبة على الطبقات الفقيرة وفقدت الضرائب السورية عدالتها وساهمت بإعادة توزيع الدخل لصالح الأغنياء, والسبب بذلك عدم وضع القيود على الإعفاءات وعدم تطبيق أحكام

[1] – المهايني، محمد خالد– الجشي، خالد الخطيب: المالية العامة والتشريع الضريبي، المرجع السابق، ص420–422.

[2] – الجمل، برهان الدين: المالية العامة (دراسة مقارنة)، دار طلاس للنشر، دمشق، عام 1992، ص ص122–124.

صارمة على المكلفين الذين يتهربون من دفع الضرائب, ولهذا يمكن القول بأن النظام الضريبي السوري أصبح منذ عام 1991 غير عادل.

و فيما يتعلق بوفرة الحصيلة الضريبية فإنهاً ترتبط بالمعدلات والشرائح التي تطبق على الدخل فكلما ازداد معدل الضريبة ازداد عبؤها على المكلف وازدادت الحصيلة أما الضرائب الأكثر حصيلة فهي التي يقرر المشرع سلفاً مقدارها ويترك للسلطات المالية أمر الجباية وبذلك لا تتحقق العدالة الضريبية.[1]

إن الضرائب السورية القديمة والحديثة تساهم بزيادة الحصيلة لكن بعض الضرائب التي فرضت بين عامي 1989- 1995 على المحروقات (فرو قات الأسعار) قد ساهمت بزيادة الحصيلة الضريبية لكن بالمقابل لم تحقق العدالة المطلوبة, بل أدت لزيادة حدة الفرو قات بين أفراد المجتمع, لأنها تشكل جزءا من التكلفة وتساهم بزيادة الأسعار للسلع الاستهلاكية والصناعية [2].

تهدف جميع الأنظمة الضريبية في العالم لخدمة أهداف محددة اقتصادية اجتماعية ، سياسية وكثيراً ما تتباين أهداف النظام الضريبي بين خدمة الهدف السياسي والهدف الاقتصادي وذلك كدعاية انتخابية للمرشحين, ولكن الهدف الاقتصادي يبقى الهدف الأساسي لكل نظام ضريبي وذلك للأسباب التالية:

1- إعادة توزيع الدخل وخلق الطلب الفعال الذي يساهم بزيادة الإنتاج.

2- إقامة خدمات إنتاجية تساعد على زيادة الإنتاج.

3- إقامة المشاريع الأساسية في الاقتصاد والتي تساهم بشكل مباشر في زيادة الإنتاج.

4- زيادة حجم التوظيف.

أما النظام الضريبي السوري يسعى لتحقيق الأهداف التالية :

1- تحقيق العدالة في إعادة توزيع الدخل لإنصاف الفقراء.

2- إقامة المشاريع الاقتصادية المتنوعة

---

[1] - عوض الله، زينب حسين: مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، عام 1995، ص ص 172-173.

[2] - كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا: المرجع السابق، ص20.

3- جلب الاستثمارات العربية والأجنبية للاستثمار في المشاريع الصناعية.

إن هذه الأهداف قد تراجعت في السنوات الأخيرة بسبب عدم إقدام المستثمرين إلـى سـورية وبالتالي فان سياسية الإعفاء لم تكن كافية لجلب الاستثمارات, كذلك فأن الأهداف الاجتماعية للنظام الضريبي قد تراجعت أمام تراجع الاستثمارات وظهرت البطالة التـي تتنـاقض مـع الحصـيلة الضريبية, فكلما ازدادت البطالة تنخفض الحصيلة, ويتـأثر الـدخل ولـذلك أصـحبت جميـع التشريعات الضريبية بحاجة لإعادة النظر في ضوء الركود الاقتصادي الذي وصلت إليه البلاد في عام 1999[1].

نلاحظ من خلال السمات والخصائص التي يتمتع بها النظام الضريبي بأنه غير قادر على مواكبـة التطورات الاقتصادية لعدم مرونته ، بل أنه يسير وفق خطة غير منسجمة تبعاً للخطة الاقتصادية التي تنتهجها الدولة من الأهداف المستلهمة من مقررات الحزب وبيانات الوزارة وخطـة التنميـة وهي جميعها تؤكد على ضرورة أن يكون المطرح الضريبي متماثلاً مع العدالـة والسـهولة فـي التحصيل وخدمة الأهداف العامة للدولة [2] .

ولكن الدولة ومنذ عام 2003 قد بدأت بتحديث الانظمة والقوانين الضريبية وذلك بهـدف زيـادة الحصيلة فقد خفضت الشرائح الضريبية العالية حتى 28% للشركات والافراد والى 14% للشركات المساهمة ، ومع ذلك مازال القصور قائماً في النظام الضريبي لأنه يعتمد على الضريبة النوعيـة وليس الضريبة على مجمل الإيراد ، أي مازال بعيداً عن العدالة ويساعد على التهرب الضـريبي وهو لا ينصف الفقراء لأنه يعتمد على الضرائب غير المباشرة لزيادة الحصيلة .

والنظام الضريبي السوري الحالي يتألف كما هو معتمد في الموازنة العامة للدولة من الضـرائب والرسوم المباشرة والضرائب والرسوم غير المباشرة :

---

[1] كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا: المرجع السابق، ص21.

[2] - الحلاق، محمد- الحردان، عبد الهادي: دراسات في التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، 2003-2004 ، ص218.

الضرائب والرسوم المباشرة : وتتألف من الضرائب والرسوم التالية :

- ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية
- ضريبة دخل الرواتب والأجور
- ضريبة رؤوس الأموال المتداولة
- ضريبة ريع العقارات
- ضريبة العرصات
- ضريبة المواشي
- رسوم الانتقال على التركات والوصايا والهبات
- رسوم أجهزة التلفزيون
- رسوم رخص حيازة الأسلحة
- رسم الخروج
- رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري
- رسوم السيارات
- رسوم الري
- رسوم الأمن العام
- رسوم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي
- رسم المغتربين
- رسم حماية البيئة
- رسم انتقال حق الاستثمار

الضرائب والرسوم غير المباشرة : وتتألف من الضرائب والرسوم التالية :

- رسم الاسمنت
- ضريبة المواد المشتعلة
- رسم مقطوعية الكهرباء
- ضريبة السكر

- رسم المواد الكحولية
- رسم حصر التبغ .
- ضريبة الملح
- رسم الملاهي
- ضريبة الإنتاج الزراعي
- رسم التصدير على القطن
- رسوم كاتب العدل
- الرسوم الجمركية
- رسوم الإحصاء
- رسوم التجارة الخارجية
- رسوم استيراد أجهزة الراديو
- رسم الطابع
- رسم الصيد البري و البحري و المراكب
- رسوم المعادن و المقالع
- الرسوم القنصلية
- رسوم المتاجرة بالآثار
- حصيلة حماية الملكية التجارية والصناعية
- رسوم قضائية

المبحث الثاني : دراسة تحليلية للنظام الضريبي السوري

من البديهي أنه لا بد للنظام الضريبي في أي بلد من أن يتوافــق مــع العلاقــات القانونيــة والاجتماعية والاقتصادية السائدة في البلد, إلا أن تطور العلاقات الاقتصادية والاجتماعية وتغيــر الظروف الاقتصادية يتطلب إصلاحاً جذرياً للنظام الضريبي القائم بحيث تصبح الضريبة أداة هامة في معالجة العديد من المشكلات الاقتصادية والاجتماعية كالتضخم والبطالة وسوء توزيع الــدخل القومي وتحقيق الاستقرار الاقتصادي.

و يمكننا أن نرسم صورة واضحة للنظام الضريبي من خلال دراسة الطاقة الضريبية و العبء الضريبي و مدى مطابقتها مع بقية الدول الأخرى بالإضافة إلى دراسة مدى مساهمة الإيــرادات الضريبية في حصيلة الإيرادات .

1- تحليل الضرائب في سورية :

تختلف دراسة الضرائب باختلاف الفكر الاقتصادي وتختلف أيضاً التصنيفات العامة للضرائب بين بلد وأخر, لكن هذه الاختلافات قد لا تؤدي لاختلاف الأدوات، فالضريبة التي يدفعها المكلف علــى دخله تسمى بالضريبة المباشرة بينما التي يدفعها عند الاستفادة من خدمة محددة فتسمى بالضــريبة غير المباشرة. والنظام الضريبي السوري الحالي ينقسم كما هو معتمد في الموازنة إلى قسمين: القسم الأول هي الضرائب المباشرة أما القسم الثاني فهي الضرائب غير المباشرة ونستطيع أن نميز في النظام الضريبي السوري الضرائب التالية:

- الضرائب التي تكلف الدخل: وهي كالتالي:

* الدخل الناجم عن العمل: وتقع عليه ضريبة الرواتب والأجور
* الدخل الناجم عن رأس المال:
  - ضريبة ريع العقارات.
  - ضريبة رؤوس الأموال المتداولة.
* الدخل الناجم عن العمل و رأس المال معاً : ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجاريــة وغير التجارية

- الضرائب على رأس المال(الثروة) :

*رسوم السيارات

*ضريبة المواشي

*رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات

*رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري

*ضريبة العرصات

- الضرائب التي تقع على الإنفاق(الاستهلاك) : وتسمى في النظام الضريبي السوري بالضرائب غير المباشرة، تشمل كافة الرسوم والضرائب المتبقية .

ويمكننا تتبع تطور كل ضريبة ونسبة مساهمتها في مجمل الإيرادات الضريبية ومجمل إيـرادات الموازنة من خلال الجدول رقم (2/1) والشكل البياني (2/1) التالي :

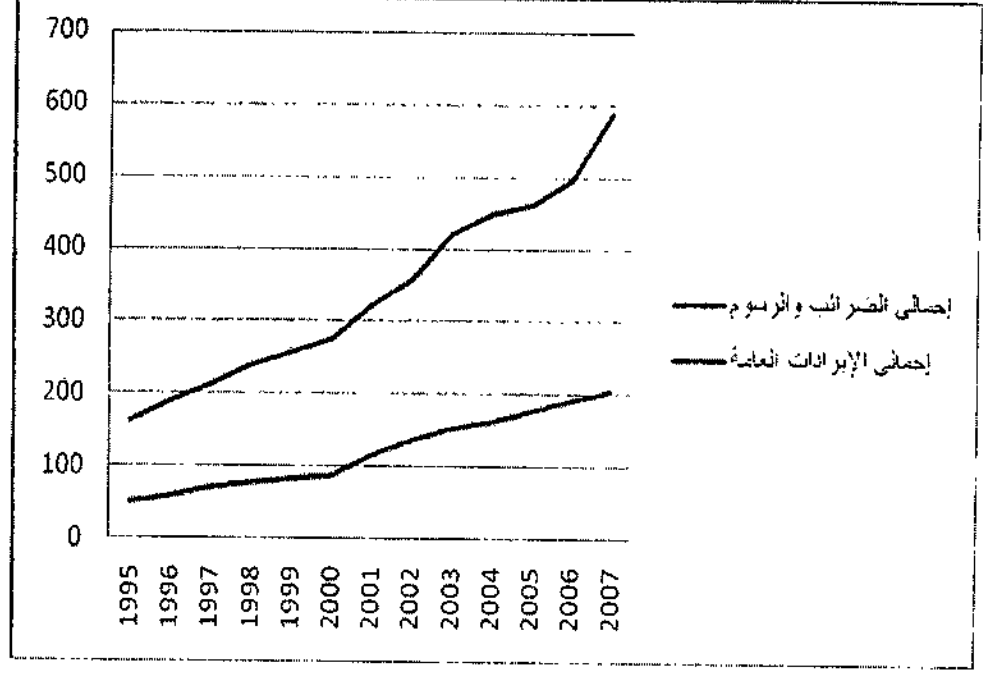
جدول رقم2/1: تطور الإيرادات الضريبية في سوريا ونسبتها لإيرادات الموازنة خلال الأعوام (1995- 2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات العامة	الضرائب على الدخل				الضرائب على رأس المال	الضرائب على الإنفاق	نسبة (3) إلى (1)	نسبة (4) إلى (1)	نسبة (5) إلى (1)	نسبة (1) إلى (2)
			دخل العمل	دخل رأس المال	دخل العمل و رأس المال	المجموع						
	(1)	(2)				(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1995	49.8	162	3.9	1	2.3	7.2	2	40.6	14.5	4	81.5	30.7
1996	57.4	188.1	4.3	1.1	25.9	31.3	2.5	23.6	54.5	4.4	41.1	30.5
1997	69.3	211.1	4.5	1.3	37.2	43	2.5	23.8	62	3.6	34.4	32.8
1998	75.5	237.3	5.1	1.4	40.9	47.4	2.7	25.4	62.8	3.6	33.6	31.8
1999	82.7	255.3	5.2	1.5	47.2	53.9	2.6	26.2	65.2	3.1	31.7	32.4
2000	85.9	275.4	5.5	1.4	52.5	59.4	2.7	23.8	69.2	3.1	27.7	31.2
2001	115.9	322	6.4	1.4	76.5	84.3	3.5	28.2	72.7	3	24.3	36
2002	135.8	356.4	7.3	1.6	94.8	103.7	3.8	28.3	76.4	2.8	20.8	38.1
2003	151.6	420	8	1.7	105	114.7	4.2	32.7	75.7	2.8	21.5	36.1
2004	161	449.5	3	1.7	112.3	117	4.4	39.6	72.7	2.7	24.6	35.8
2005	176.9	460	6	1.1	114	121.1	5.5	50.3	68.5	3.1	28.4	38.5
2006	191.3	495	6	2.1	126	134.1	7.9	49.3	70.1	4.1	25.8	38.6
2007	202.6	588	6.3	2	125	133.3	7.9	61.4	65.8	3.9	30.3	34.5
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/1 : تطور الإيرادات الضريبية ونسبتها لإيرادات الموازنة



1-1- الضرائب على الدخل :

تبنى النظام الضريبي السوري فرض التكليف على أساس الدخل الحقيقي بالنسبة لبعض الضرائب النوعية (ضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية ، ضريبة الرواتب والأجور ، ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة) من جهة ، كما كرس من جهة أخرى فرض التكليف على مظاهر الدخل بحيث يعتمد فيه على الأسلوب التقديري أو المقطوع (كضريبة الدخل المقطوع وضريبة ريع العقارات).

وقد شرعت الضرائب على الدخل في الجمهورية العربية السورية ونظمت أصول طرحها بموجب عدة مراسيم تشريعية وقوانين ، فقد حددت المادة الأولى من المرسوم التشريعي رقم (85) لعام 1949 أنواع الضرائب على الدخل في سورية على الشكل التالي :

- الدخل الناتج عن العمل وتفرض عليه ضريبة الرواتب والأجور .
- الدخل الناتج عن رأس المال وتفرض عليه ضريبتي رؤوس الأموال المتداولة والريع العقاري
- الدخل الناتج عن رأس المال والعمل وتفرض عليه ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية .

1-1-1- ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية :

فرضت بموجب المرسوم التشريعي رقم /87/ لعام /1949/ وهي الآن تخضع لقانون ضريبة الدخل رقم /24/ لعام /2003/ .

وتعتبر حصيلة الضرائب على الدخل الناتج عن رأس المال والعمل منخفضة في سورية رغم كونها تعد ركيزة الضرائب في الدول المتقدمة نتيجة تنوع مطارحها وغزارة حصيلتها وعدالة توزيعها ، ولأن التهرب منها يعد جريمة مخلة بالشرف .

ويمكننا تتبع تطور ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (1995-2007) من خلال الجدول رقم (2/2) التالي مرفقاً بالشكل البياني (2/2) :

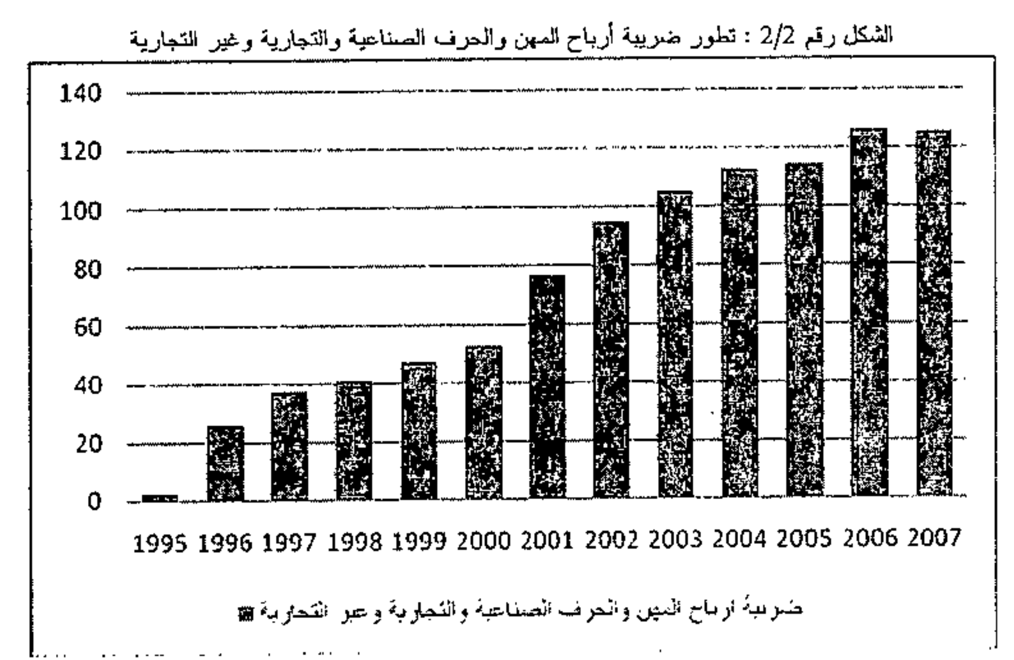
جدول رقم 2/2 : تطور ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة ارباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية	الضرائب على الدخل	اجمالي الضرائب والرسوم	اجمالي الايرادات	نسبة (1) الى (2)	نسبة (1) الى (3)	نسبة (1) الى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	2.3	7.2	49.8	162	31.9	4.6	1.4
1996	25.9	31.3	57.4	188.1	82.7	45.1	13.8
1997	37.2	43	69.3	211.1	86.5	53.7	17.6
1998	40.9	47.4	75.5	237.3	86.3	54.2	17.2
1999	47.2	53.9	82.7	255.3	87.6	57.1	18.5
2000	52.5	59.4	85.9	275.4	88.4	61.1	19.1
2001	76.5	84.3	115.9	322	90.7	66	23.8
2002	94.8	103.7	135.8	356.4	91.4	69.8	26.6
2003	105	114.7	151.6	420	91.5	69.3	25
2004	112.3	117	161	449.5	96	69.8	25
2005	114	121.1	176.9	460	94.1	64.4	24.8
2006	126	134.1	191.3	495	94	65.9	25.5
2007	125	133.3	202.6	588	93.8	61.7	21.3
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/2 : تطور ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية



صفاتها :

* تعتبر من أهم الضرائب على الدخل من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، ونلاحظ من الجدول رقم (2/2) والشكل رقم (2/2) السابق بأنه بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب والرسوم في عام /2007/ نسبة /61.7%/ ومن إجمالي الإيرادات العامة /21.3%/ وبلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على الدخل عام /2004/ حوالي /96%/ .

إلا أنه بالنظر للإيرادات نلاحظ انخفاض نسبة مساهمة هذه الضريبة فعلا من إجمالي الإيرادات العامة مقارنة مع الدول المتقدمة التي تصل فيها نسبة هذه الضريبة إلى إجمالي الإيرادات العامة إلى 60-63% وهذا راجع الى :

- اقتصاد سورية اقتصاد منشآت صغيرة ذات إنتاجية ضئيلة وهو قطاع عائلي أكثر من أن يكون اقتصادي – أي هدفه الربح – أي غير قادر على التوسع واستيعاب يد عاملة مؤهلة .

- توجه القطاع الخاص لهذه المشاريع الصغيرة بدافع عدم الخضوع للضريبة وسهولة التهرب من دفعها .

- تدني التجهيز الرأسمالي خاصة – الآلات – مما يصعب وضعية المنافسة في حال الاستمرار في تحرير الأسواق وإلغاء الحماية الجمركية ضمن اتفاقية الشراكة الأوروبية ومنطقة التجارة الحرة العربية الكبرى ، وهذا رغم التشجيعات المختلفة إذ زاد عدد المنشآت في عام /2003/ بنسبة /36.7%/ عن عام /2002/ مع تخفيض عدد العمال من /4 / إلى /2/ للمنشأة الواحدة ، وتخفيض متوسط رأس المال من /1.357/ مليون ليرة سورية إلى /493/ ألف ليرة سورية ، نتيجة زيادة معدل البطالة وتوفر عرض من اليد العاملة تقبل بأي شروط عمل مهما تكن صعوبته أو انخفاض أجوره [1].

* يميز المشرع السوري فيما يتعلق بضريبة الأرباح بين فئة مكلفي الدخل المقطوع وفئة مكلفي الأرباح الحقيقية .

ضريبة دخل الأرباح الحقيقية :

تفرض هذه الضريبة على الأرباح الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال التجارية وإن كانت عارضة ومصادر الدخل الأخرى غير الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ريع العقارات والعرصات ، وقد حددت المادة /2/ من قانون ضريبة الدخل رقم /24/ لعام /2003/ وتعديلاته المكلفين الخاضعين لهذه الضريبة :

1- مؤسسات القطاع العام وشركاته ومنشآته على اختلاف أنواعها .

2- المؤسسات المالية بما فيها المصارف وأعمال الصرافة وشركات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير .

3- الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها *.

---

[1] – لوكريز، سمية: بحث حول السياسة المالية في سورية، إشراف الدكتور الياس نجمة، 2005-2006، ص7.

* عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /8/ من القانون رقم /41/ لعام /2005/ وأصبح على النحو التالي :
الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها باستثناء الشركات التي ينحصر نشاطها بالجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها ورياض الأطفال (والتي أصبحت خاضعة لضريبة الدخل المقطوع)

4- المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت خارج الجمهورية العربية السورية والمنشآت التجارية والصناعية التي تنتسب إليها مؤسسات كائنة خارج الجمهورية العربية السورية .

5- المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها .

6- تجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة عدا السماسرة العاديين ويعد تاجر نصف الجملة كتاجر الجملة إذا كان بيع الجملة هو الأغلب على فعاليته .

7- وكلاء المعامل الوطنية والأجنبية والوكالات الممثلة لمنشآت وشركات أجنبية ووطنية .

8- تجارة العقارات المبنية وغير المبنية وأعمال التعهدات .

9- المخلصون الجمركيون .

10- محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة .

11- بيع أدوات طبية وأجهزة عيادات ومخابر .

12- معامل صنع الأدوية والمواد الكيميائية والعطورات ومستحضرات التجميل .

13- معامل صنع الكحول .

14- المنشآت الصناعية غير المعددة في الفقرات السابقة إذا تجاوز مجموع قيمة المنشآت والآلات المستخدمة فيها لأغراض العمل الصناعي مليوني ليرة سورية بموجب التقدير النافذ للضريبة على ريع العقارات .

15- المشافي الخاصة [*].

16- دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي ودور الفنادق من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية والمطاعم من الدرجات الممتازة والأولى والثانية بحسب تصنيف وزارة السياحة[†].

17- الإنتاج الفني أفلام سينمائية مسلسلات تلفزيونية أفلام دعاية وما شابهها .

18- موزعو الإنتاج الفني المستورد والمحلي .

19- الملاهي من الدرجتين الممتازة والأولى بحسب تصنيفها من قبل وزارة السياحة[‡] .

---

[*] حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /7/ من القانون رقم /41/ لعام /2005/ (والتي أصبحت خاضعة لضريبة الدخل المقطوع)

[†] عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ وتم إلغاء دور السينما من الصنف الأول بحسب تصنيف الدوائر المالية لاستيفاء ضريبة الملاهي .

[‡] عدل هذا البند بموجب المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ وأصبح على النحو التالي : خدمات الملاهي من جميع الدرجات حسب تصنيف وزارة السياحة .

20- مستثمرو مدن الملاهي والمشاهد العامة ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك* .

21- منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات والمسابح البحرية المستقلة من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى .

22- المكاتب السياحية .

23- مكاتب تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين †.

24- مكاتب الدراسات المالية والاقتصادية‡ .

25- المشاورون في الأمور المالية والمحاسبية .

26- ممارسو مهنتي الخدمات البحرية وتموين السفن والبواخر § .

27- مكاتب السفريات التي تستخدم سيارات البولمان السياحية** .

28- مهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية وبعض أصولها††.

29- منشآت المباقر والمداجن‡‡ .

30- مكاتب نقل البضائع§§ .

---

* عدل بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ حيث تم إلغاء عبارة (المشاهد العامة) ليصبح النص على النحو التالي : مستثمرو مدن الملاهي ومستثمرو الفرق الرياضية واستعراضات السيرك .

† عدل بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ حيث تم إضافة كلمة (وشركات) وأصبح على النحو التالي : مكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين

وهنا لابد من التوضيح بأن المحاسبين القانونيين الذين يمارسون عملهم ضمن المكاتب يخضعون لضريبة الدخل على الأرباح الحقيقية بغض النظر عن شخصية المكلف سواء فردا أم شركة . أما المحاسبون الذين يمارسون عملهم بلا مكاتب فيخضعون لضريبة الدخل على الرواتب والأجور واعتبار أجورهم بمثابة دفعة مقطوعة نسبتها /5%/ من البدل .

وفي هذا المجال أيضا ينبغي أن نوضح بأن البيانات الأولية ونتائجها التي ينبغي تقديمها إلى الدوائر المالية يجب أن تكون معتمدة من محاسب قانوني باستثناء المخلصين الجمركيين ومحطات بيع الوقود والمواد المشتعلة ومكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبين القانونيين ومستثمرو مدن الملاهي والفرق الرياضية واستعراضات السيرك ومهنة تأجير وإعادة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية أو بعض أصولها .

‡ عدل بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ حيث تم إضافة كلمة (وشركات) وأصبح البند على النحو التالي : مكاتب وشركات الدراسات المالية والاقتصادية .

§ عدل اسمها بموجب أحكام المادة /6/ من القانون رقم /60/ لعام /2004/ وأصبح على الشكل التالي : ممارسو مهن الخدمات الجوية والبحرية وتموينها .

** حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /7/ من القانون رقم /41/ لعام /2005/ (أخضع لضريبة الدخل المقطوع)

†† بموجب المادة /5/ من المرسوم التشريعي رقم /52/ لعام /2006/ أخضعت العقارات غير السكنية المؤجرة للسوريين وغير السوريين لنسبة موحدة بواقع /5%/ من بدل الإيجار .

‡‡ حذف هذا البند بموجب أحكام المادة /7/ من القانون رقم /41/ لعام /2006/ (اخضع لضريبة الدخل المقطوع)

§§ عدل بموجب أحكام المادة /8/ من القانون رقم /41/ لعام /2005/ وأصبح على النحو التالي : مكاتب الشحن الخارجي

31- الوحدات المهنية الجامعية الرئيسية* .

32- الجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها ورياض الأطفال† .

33- كل مكلف يقرر تكليفه بالضريبة على الأرباح الحقيقية

34- شركات ومشاريع النقل المشمولة بأحكام قانون الاستثمار رقم /10/ لعام /1991/ وتعديلاته ، وتعتبر هذه المشاريع وحدة مستقلة بالتكليف وليس الآلية الواحدة وتكلف عن مجمل نشاط المشروع مع مراعاة الإعفاءات المنصوص عليها في القانون المذكور ‡ .

35- مؤسسات النقل الجوي والبحري §.

36- المكلفون الذين يتم اعتبارهم من عداد كبار المكلفين ، وقد أحدث قسم خاص لهذه الفئة لمعالجة تكاليفهم وقد حددت معايير للتسجيل في هذا القسم بموجب قرار وزير المالية رقم /2937/ تاريخ 2006/10/5 المتضمن أنه يتوجب خضوع المكلف الذي يبلغ رقم عمله السنوي مبلغ سبعون مليون ليرة سورية أو تبلغ أرباحه السنوية الصافية مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية بموجب تكليفه بضريبة دخل الأرباح الحقيقية أو الدخل المقطوع** .

37- مكاتب وشركات تداول الأوراق المالية ، وهي المكاتب التي تمارس مهنة الوساطة بتداول الأسهم وسترخص بضوء إحداث سوق الأوراق المالية ومما تجدر الإشارة إليه بأن أرباح تداول الأسهم لمقتنيها لا تخضع للضريبة أما أرباح المكاتب فتخضع لها†† .

تعفى من الضريبة :

1- جمعيات الاستهلاك والاستثمار التعاونية التي ينحصر عملها بجمع طلبات مشتركيها وتوزيع المواد والحاصلات والبضائع المطلوبة في مستودعاتها .

2- المستثمرون الزراعيون الذين يجمعون ويبيعون المحاصيل والأثمار الناتجة عن أرض يملكونها أو يستثمرونها ويتناول هذا الإعفاء أيضا الحيوانات التي يرعونها أو يربونها أو يعلفونها في تلك الأراضي .

3- الجمعيات التعاونية الزراعية التي ينحصر عملها باستلام حاصلات مشتركيها وتحويلها وبيعها ولا يتناول هذا الإعفاء سوى الأعمال الداخلة عادةً في الاستثمار الزراعي والتي لا تخضع للضريبة إذا مارسها ضمن الشروط نفسها أعضاء الجمعية منفردين .

---

* عدل بموجب أحكام المادة /6/ من القانون رقم /60/ لعام /2004/ وأصبح على النحو التالي : الوحدات المهنية الجامعية

† ألغي هذا البند بموجب أحكام المادة /7/ من القانون رقم /41/ لعام 2005 (وأخضع لضريبة الدخل المقطوع)

‡ تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /5/ من القانون رقم /60/ لعام /2004/

§ تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /5/ من القانون رقم /60/ لعام /2004/

** تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/

†† تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /1/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/

4- الجمعيات التعاونية الزراعية لشراء الآلات والأدوات الزراعية واستثمارها في أراضي الأعضاء ولا يتناول هذا الإعفاء الأرباح الناجمة عن استثمار الآلات والأدوات في غير الأراضي التي يستثمرها الأعضاء .

5- الأشخاص الذين يمارسون أحد الأعمال الآتية :

التأليف ، العزف ، التلحين ، الرسم باليد ، نحت التماثيل

6- دور الحضانة

7- معاهد ودور مؤسسات ذوي الاحتياجات الخاصة

8- 75% من الأرباح السنوية الصافية لنشاط النقل الجوي والبحري ويشترط في منح هذا الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر شرط المعاملة بالمثل [*] .

9- يعفى من ضريبة الدخل المقطوع مستثمرو الحصادات والدراسات والجرارات وآلات التزرية التي مضى على استثمارها عشر سنوات[†] .

وقد بين المشرع أسس التكليف بهذه الضريبة على النحو التالي :

- تطرح الضريبة على أساس الربح الصافي المتحقق خلال سنة الأعمال وتحسب السنة من 1 كانون الثاني إلى 31 كانون الأول .

- على كل مكلف أن يمسك قيوداً محاسبية منتظمة وكاملة تظهر نتائجه الحقيقية .

- كما حدد الربح الصافي بأنه مجموع الإيرادات الإجمالية لأعمال المكلف الخاضعة لهذه الضريبة على اختلاف أنواعها بعد أن تحسم منها الأعباء والنفقات التي تقتضيها ممارسة هذه الأعمال أو التي تلازم نوع العمل .

حيث تنطوي الأعباء والنفقات القابلة للتنزيل على سبيل المثال لا الحصر على الآتي :

- بدلات إيجار المحلات المعدة لممارسة العمل أو قيمتها التأجيرية .
- الرواتب والأجور والحوافز التي تدفع للمستخدمين والعمال بدلا عن خدماتهم .
- المدفوع لقاء حصة رب العمل في التأمينات الاجتماعية .
- المخصص المدخر لدفع تعويض التسريح أو مكافأة نهاية الخدمة أو تعويضات الطوارئ وفقا لقانون العمل .

---

[*] عدل هذا البند بموجب أحكام الفقرة /أ/ من المادة /9/ من القانون رقم /41/ لعام 2005 وأصبح على النحو التالي : يعفى الأشخاص الطبيعيون والاعتبار يون الذين يتعاقدون النقل الجوي أو البحري ويشترط في منح الإعفاء إلى الأشخاص غير السوريين توفر شرط المعاملة بالمثل .

[†] تم إضافة هذا البند بموجب المادة /20/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام 2006

- الاستهلاكات المقبولة بصورة عامة تبعا للقواعد الفنية المتبعة في كل نوع من أنواع الصناعة والتجارة والمهن والحرف ماعدا استهلاك العقارات وكذلك المخصصات التي تمثل عبئاً حقيقياً ومحدداً .
- الضرائب والرسوم المترتبة في الجمهورية العربية السورية على المكلف والمدفوعة خلال السنة التي تحققت فيها الأرباح ماعدا ضريبة الأرباح الصافية هذه .
- التبرعات المدفوعة من قبل المكلفين مقابل وصولات رسمية لجهات عامة أو خاصة معترف بها رسمياً بأنها ذات نفع عام شريطة أن تكون الجهتان المتبرعة والمتبرع لها تمسكان قيوداً ودفاتر نظامية مقبولة من قبل دوائر ضريبة الدخل وبما لا يتجاوز 3% من الأرباح الصافية .
- المصروفات والنفقات الشخصية الموثقة ذات الصلة المباشرة بالعمل الصناعي والتجاري *.

أما الأعباء والنفقات غير القابلة للتنزيل تنطوي بصورة خاصة على الآتي :

- النفقات الرأسمالية التي تؤدي إلى زيادة قيمة الموجودات الثابتة
- النفقات الشخصية أو المبالغ التي يحسبها رب العمل أو شريكه أجرة له عن إدارة العمل
- المبالغ التي يحسبها الشركاء في شركة التضامن أو الشركاء المسؤولون بدون حد في شركات التوصية البسيطة أجرةً لهم عن إدارة العمل .

– تطرح الضريبة على مؤسسات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير وجمع رؤوس الأموال على مجموع الدخل الصافي الذي يتألف من الربح الصافي المتحقق من مختلف نشاطاتها واستثماراتها .

– يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بنتائج أعمالهم الصافية من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة .

– يترتب على المكلفين أن يقدموا مع البيان صورة عن كل من حساب التشغيل (بالنسبة للمنشآت الصناعية) وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وصورة عن الميزانية وجدولاً بالمبالغ المأخوذة من الأرباح باسم الاستهلاك مع بيان هذه الاستهلاكات بصورة مفصلة .

– على المكلفين أن يدفعوا إلى الخزينة خلال ثلاثين يوماً تلي تاريخ انتهاء مهلة تقديم البيان عن الضريبة المترتبة على الأرباح المصرح بها في البيان ، حيث تحسب المبالغ المدفوعة من أصل الضريبة التي تقرها اللجان الضريبية المختصة .

* تم إضافة هذا البند بموجب أحكام المادة /12/ من القانون رقم /41/ لعام 2005

المعدلات الضريبية وحوافز تخفيضها :

- تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بحسب النسب الآتية* :

10% عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى 200000 ل.س

15% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 200000 ل.س وحتى 400000 ل.س

20% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 400000 ل.س وحتى 700000 ل.س

23% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 700000 ل.س وحتى 1000000 ل.س

26% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 1000000 ل.س وحتى 2000000 ل.س

29% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 2000000 ل.س وحتى 3000000 ل.س

35% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 3000000 ل.س .

- تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50% في القطاعين الخاص والمشترك والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية عن جميع نشاطاتها بمعدل 20% بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية ، كما تطرح ضريبة الدخل على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة الصناعية والشركات الصناعية ذات المسؤولية المحدودة التي تتجاوز قيمة الآلات المستخدمة فيها للعمل الصناعي مبلغ خمسة ملايين ليرة سورية حسب التقدير المالي المعتمد في استيفاء ضريبة ريع العقارات والتي مركزها الرئيسي في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشترك عن جميع نشاطاتها بمعدل 25% بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية † .

---

*عدلت بموجب أحكام الفقرة /أ/ من المادة /3/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام 2006 فأصبحت شرائح الأرباح كمايلي :

10% عن جزء الربح الصافي الواقع بين الحد الأدنى المعفى وحتى 200000 ل.س .

15% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 200000 ل.س وحتى 500000 ل.س

20% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 500000 ل.س وحتى 1000000 ل.س

24% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 1000000 ل.س وحتى 3000000 ل.س

28% عن جزء الربح الصافي الذي يتجاوز 3000000 ل.س

† عدلت بموجب أحكام الفقرة /ب/ من المادة /3/ من المرسوم التشريع رقم /51/ لعام 2006 فأصبحت نسبة الضريبة معدلاً وحيداً عن كامل أرباح شركات الأموال كما يلي :

14% عن مجموع أرباح الشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50% بما فيها الإضافات والإدارة المحلية .

22% عن مجموع الأرباح للشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة التي مركزها أو فرعها في الجمهورية العربية السورية في القطاعين الخاص والمشترك عن جميع نشاطاتها وبغض النظر عن طبيعة هذا النشاط صناعياً أم سواه وبغض النظر أيضاً عن قيمة الآلات الصناعية بما فيها الإضافات عدا الإدارة المحلية . وسبب هذه المعاملة التفضيلية لهذه الشركات هو تشجيع إقامة هذا النوع من الشركات لتعود وتأخذ دورها الذي كانت عليه في الخمسينيات عندما كانت فاعلة قبل مجيء التأمين ، وإن لهذه الشركات قدرة على جمع الأموال وإقامة مشاريع كبيرة تعود بالنفع على جميع المساهمين وعلى الاقتصاد الوطني وليس فقط على أصحاب الأموال .

- وبموجب المادة /4/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام 2006 فأن أرباح جهات القطاع العام الاقتصادي و أرباح الشركة السورية للنفط وأرباح الشركة السورية للغاز فتخضع لمعدل قدره 28% بما فيها جميع الإضافات .

- كما نص المرسوم التشريعي رقم /51/ بمادته الخامسة أن يتم منح تخفيضات على المعدلات الضريبية وفق ما يلي :

أ- تخفيض درجتين من كل من النسب عن كل شريحة للمنشآت المقامة في المناطق النائية التي يتم تحديدها بقرار من مجلس الوزراء بناء على اقتراح وزير المالية .

ب- تخفيض درجة واحدة من كل من النسب عن كل شريحة للمنشآت الصناعية التي تستخدم 25 عاملاً أو أكثر ودرجتين للمنشآت الصناعية التي تستخدم 75 عاملاً فأكثر وثلاث درجات للمنشآت الصناعية التي تستخدم 150 عاملاً فأكثر . ويشترط للاستفادة من تخفيضات هذه الدرجات الثلاثة أن يكون العمال مسجلين في التأمينات الاجتماعية أصولاً .

ج- تخفيض درجة واحدة من كل من النسب عن كل شريحة بالنسبة للشركات الصناعية إذا كانت مقامة ضمن المدن الصناعية .

د- لا تسري هذه التخفيضات على منشآت القطاع العام والشركات المساهمة التي تطرح أسهمها على الاكتتاب العام بنسبة لا تقل عن 50% من أسهمها .

وبشكل عام يمكننا إيراد الملاحظتين التاليتين على هذه الضريبة :

الأولى (إيجابية) :

نرى بأن النسب والشرائح التي عدلت بموجب المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام 2006 بأنها نسب متناسبة ومتوازنة وقد اقتربت ولا مست النسب المحفزة على الاستثمار حيث أصبحت بحدود /24%/ بعد أن كانت تصل حتى نهاية عام 1991 إلى /90%/ وعن أرباح صافية قدرها مليون ليرة سورية فقط ، وإذا ما نظرنا أيضا إلى النسب الضريبية المعتمدة عن أرباح شركات الأموال على اختلافها نراها تتراوح مابين /14%/ و/22%/ وإذا ما أخذنا بعين الاعتبار أيضا ملاحظة التخفيضات التحفيزية والتي قد تصل إلى /6%/ من المعدلات بالنسبة لشركات الأشخاص والأفراد والشركات المساهمة المغلقة وشركات ذات المسؤولية المحدودة وبالشروط الخاصة بالتخفيض نرى بأن هذه النسب والتخفيضات تساعد وتمكن المستثمرين على الاستثمار وإقامة وتوسيع المنشآت الصناعية والتجارية في القطر .

الثانية (سلبية) :

_ إن إتباع أسلوب التصاعد في نسب الضريبة حسب الربح المعلن عنه كما اعتمدها المشرع حتى يكون فعالاً لابد من فرض الضريبة على الدخل الكلي وليس على ضرائب نوعية تصيب بعض مصادر الدخل مما يؤدي إلى الابتعاد عن العدالة الضريبية ذلك أن هذه الضريبة التصاعدية لا

تصيب أصحاب الدخول المتعددة بينما صاحب الدخل الوحيد هو الذي يصيبه التصاعد وبشكل خاص ذوي الدخل المحدود .

_ أن السقف الأعلى لضريبة الدخل اصبح 28% وللشركات الاستثمارية اصبح 22% ، كما أن نسبة ضريبة الدخل على الشركات المساهمة هي 14% وهذه النسبة هي أدنى من ضريبة الدخل على شريحة الرواتب والأجور التي تزيد عن 20 ألف ليرة سورية شهريا والتي تبلغ 20% .

فهل يعقل أن تكون نسبة ضريبة الدخل على الدخل الناتج عن رأس المال أدنى من نسبة ضريبة الدخل الناتج عن العمل ؟

علما أن الشركات المساهمة لدينا في معظمها هي شركات ذات ربحية عالية كالمصارف وشركات التأمين وغيرها وبعضها حصل على اعفاءات ضريبية مجزية في فترات الإنتاج الأولى .

ضريبة الدخل المقطوع :

– يمكن تعريف هذه الضريبة بأنها الضريبة التي يكلف بها كل من يمارس حرفة أو مهنة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل ضمن فئة مكلفي دخل الأرباح الحقيقية وتقدر أرباحهم من قبل لجان بدائية و استئنافية وشرعية ، هذه الزمرة من المكلفين كبيرة ومنتشرة ومتناثرة جغرافياً في أنحاء المدن والمحافظات والأرياف والحارات .

تميزت هذه الضريبة بالاستقرار لوضوح أحكامها وسهولة إجراءات تطبيقها ومرونتها ورفد خزينة الدولة بمواردها السنوية إضافة إلى اعتياد المكلفين عليها وتمرس وخبرة العاملين فيها خاصة بعد التعديلات الأخيرة في ظل القانون رقم /24/ والمرسوم التشريعي رقم /51/ المتعلقة بتخفيض النسب الضريبية والشرائح ومنح الحد الأدنى المعفى المناسب وقدره /50000/ ل.س سنوياً .

- إجراءات التكليف :

تفرض هذه الضريبة على الأرباح السنوية الصافية للمكلف والتي تحدد كما جاء في ظل أحكام القانون رقم 24 لعام 2003 *، بطريقة التقدير من قبل لجان التصنيف البدائية أو الاستئنافية المخصصة والمؤلفة بقرار من وزير المالية من :

- مراقب دخل أو موظف مالي (رئيساً)
- ممثل عن إحدى الإدارات والهيئات العامة أو مؤسسات وشركات القطاع العام الأكثر صلة بالمهنة موضوع التكليف وبتسمية منها (عضواً)
- ممثل للحرفة أو المهنة (عضواً)

وتقوم هذه اللجنة مجتمعة بزيارة المكلف والاطلاع على واقع وموقع عمله وعلى نوعية وطبيعة الأصناف التي يتعامل بها أو تصنيفها إذا كان صاحب ورشة أو منشأة صناعية وعلى عدد الآلات ونوعيتها وعدد العمال وأسعار المنتجات والمؤشرات الأخرى ......الخ ، ومن ثم بعد المقارنة ومداولة اللجنة في هذه الأسس والاعتبارات تصدر قرارها وتبلغه إلى المكلف وفي حال اعتراضه أو اعتراض الدوائر المالية تبت اللجنة الاستئنافية في التكليف ويصبح قطعياً .

- دورة التصنيف :

في ظل أحكام القانون رقم 112 لعام 1958 وتعديلاته وبخاصة منها أحكام القانون رقم /24/ لعام 2003 تم تحديد دورة تصنيف لكل مكلف يخضع لهذه الضريبة بخمس سنوات تبدأ من بدأ عمله وتستمر لغاية السنة الخامسة منه ويجوز تعديلها لسنتين من بدء سريان التصنيف السابق في حال طرأ تبدل على رقم عمل المكلف وبما لا يقل عن 25% نقصاً أو زيادة .

- وبشكل عام يمكننا ملاحظة أن إجراءات التكليف المتعلقة بهذه الضريبة أصبحت مطولة وبعيدة عن العدالة والواقع وذلك بسبب عدم زيارة اللجنة ميدانياً ومجتمعة للاطلاع على واقع عمل المكلف بصورة فعلية ، حيث أسندت هذه المهمة إلى مراقب دخل منفرد سيوزع عليه العمل جغرافياً وهذا يقتضي منه زيارة مئات المكلفين وعشرات المهن الذين يتواجدون في الشارع الواحد وفروعه وجاداته وهو ليس بقادر أن يلم بشؤون هذه المهن الكثيرة وهؤلاء المكلفين جميعاً نظراً لأن تجواله سيكون يومياً وعلى مختلف هذه المهن المختلفة ومكلفيها بصورة آنية وبالتالي فهو غير قادر على تنظيم تقرير يمثل واقع عمل المكلف .

---

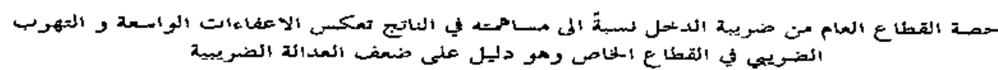
* عدلت إجراءات التكليف بموجب أحكام المواد /16،15،14/ من المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006 وأصبحت على النحو التالي : ينبغي أن يقوم مراقب الدخل منفرداً بزيارة المكلف لإعداد تقريره ورفعه إلى لجنة التصنيف البدائية المتفرغة التي تضم مراقب دخل آخر برأسها ، وعضوية موظف مالي بدلاً عن ممثل المؤسسات العامة والذي يكون مهندساً أو فنياً أو ذو خبرة في الأعمال التجارية يستفاد من خبرته لصلته بالمهنة ، وعضو ثالث هو خبير المهنة فتقوم هذه اللجنة بمشاهدة التقرير مكتبياً دون أن تشاهد الواقع عن كثب وتصدر حكمها بإصدارها القرار تثبيتاً أو زيادة بصورة تكاد أن تكون غيابية .

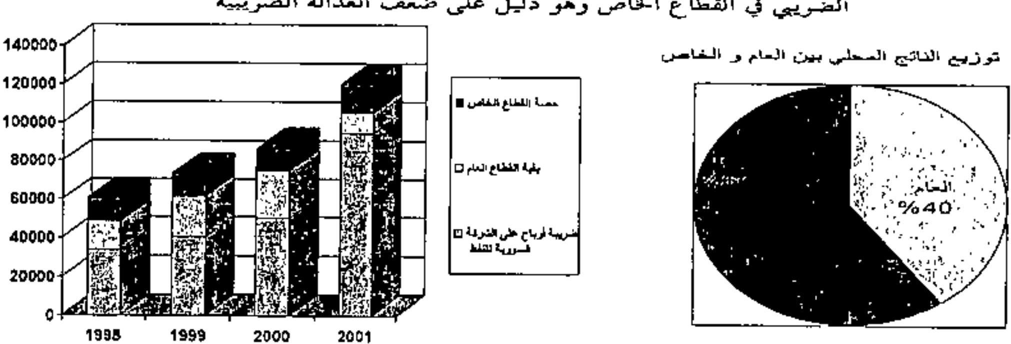
إن هذا التمييز بين فئتي دخل الأرباح كثيراً ما يثير الجدل والكل يسعى لأن يضم لفئة مكلفي الدخل المقطوع بحجة عدم القدرة على مسك الدفاتر النظامية ، وقد استطاعت الفئات القوية اجتماعياً من إخضاع نفسها لضريبة الدخل المقطوع ، وبالتالي يجب إعادة النظر بهذا التمييز حيث أن الأصل في التكليف هو خضوع الجميع لضريبة الأرباح الحقيقية من خلال الضريبة الموحدة على الدخل التي ستحل هذه المشكلة .

* إن ضريبة دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية تدفع من قبل القطاع العام والقطاع الخاص :

يساهم القطاع العام بحوالي/78%/ من ضريبة دخل الأرباح لعام /1997/ بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي /40%/ ، وعلى العكس فأن القطاع الخاص يساهم بحوالي/22%/ من ضريبة دخل الأرباح بينما تبلغ حصته من الناتج المحلي الإجمالي /60%/ في نفس العام [1]

وبالتالي الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تتأتى من القطاع العام الذي لا يستطيع التهرب غالباً وبالتحديد من الضرائب المفروضة على الشركات النفطية والتي تمول جزءاً كبيراً من هذه الضرائب وخاصة في أوقات الطفرات النفطية ، وهذا يعني وجود حالة من التشوه في هيكلية الضرائب في الموازنة بحيث لا تمثل فعلياً الضرائب الواجب فرضها ، كما يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب الضريبي في القطاع الخاص الناجم عن الفساد أحياناً وضعف الإدارة الضريبية أحياناً أخرى ، مما يتطلب تطوير الإدارة الضريبية والابتعاد قدر الإمكان عن استخدام الإعفاءات الضريبية والشكل التالي يوضح بنية مساهمة كل من القطاع الخاص والعام في الحصيلة الضريبية





المصدر : وزارة المالية و تحليل هيئة تخطيط الدولة

المصدر : تحليل الاقتصاد الكلي، المصدر السابق،87 الشكل(2/3)
حصة كل من القطاع العام و الخاص في الحصيلة الضريبية

---

[1] – سعيفان، سمير : قضايا الإصلاح الاقتصادي والمالي في سوريا، الرضا للمعلومات، دمشق، عام 2003، ص64.

* هناك جزء كبير من هذه الضريبة ناجم عن ضرائب دخل الشركات النفطية :

إن المقصود بضرائب دخل الشركات النفطية هنا هي الضريبة المفروضة على أرباح الشركات السورية للنفط بالإضافة إلى شركات عقود الخدمة [1]

حيث تظهر في الموازنة ضمن بند ضريبة دخل الأرباح التجارية والصناعية وغير التجارية .

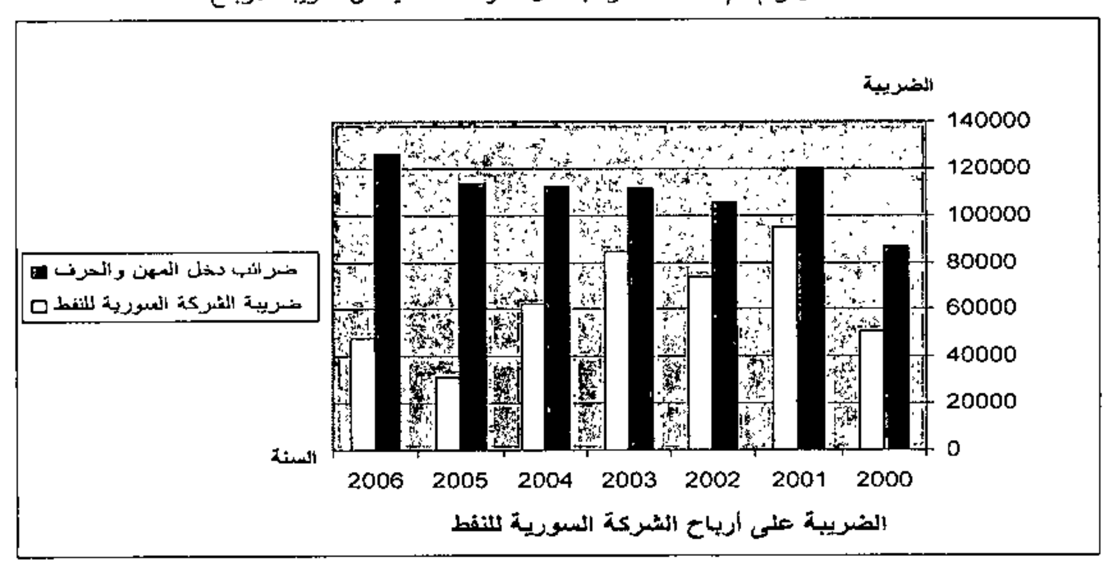
والجدول التالي رقم (2/3) مرفقاً بالرسم البياني (2/4) يبين نسبة مساهمة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح :

جدول رقم 2/3 : حصة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح خلال الأعوام (2000-2006)

السنة	ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية (ضريبة الأرباح)	ضريبة دخل الشركات النفطية	نسبة مساهمة النفط في ضرائب الدخل
2000	86709	50500	%58.2
2001	120148	94800	%78.9
2002	105495	73300	%69.5
2003	111904	84600	%75.6
2004	112300	62396	%55.5
2005	114000	31112	%27.3
2006	126000	47911	%38.1

المصدر: يمنى شعيب, المرجع السابق، ص13.

الشكل رقم 2/4: حصة ضرائب دخل الشركات النفطية من ضريبة الأرباح



[1] – شعيب، يمنى: بحث غير منشور حول الإيرادات النفطية، جامعة دمشق، عام 2006، ص7.

نلاحظ من الجدول رقم (2/3) السابق ما يلي :

إن نسبة مساهمة ضرائب دخل الشركات النفطية في مجمل ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية قد وصل أحياناً إلى /78.9%/ عام /2001/ ، وهذا الرقم يخفي وراءه مشكلة خطيرة وهي عدم قدرة الحكومة على تحصيل إيرادات كافية لتغطية التزاماتها مما جعلها تعتمد على النفط كمصدر سهل لتأمين هذه الإيرادات ، وبالتالي فإن أي انخفاض في الثروة النفطية سوف يؤدي إلى انخفاض هائل في حصيلة إجمالي الضرائب والرسوم على اعتبار أن ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية من أهم الضرائب من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، ومع ذلك نجد أن حوالي نصفها من الشركات النفطية ، لذلك شوه قرار اخضاع شركات النفط للضريبة التحقيق والتحصيل الضريبي منذ عام 1986 وحتى الوقت الحاضر.

2-1-1- ضريبة الرواتب والأجور :

شرعت هذه الضريبة ونظمت أصول طرحها بموجب عدة مراسيم تشريعية وقوانين أولها المرسوم التشريعي رقم /85/ لعام /1949/ ويتم تحصيل هذه الضريبة مباشرةً من المنبع وتحويلها إلى الخزانة العامة للدولة أصولاً أما الآن فهي تخضع لقانون ضريبة الدخل رقم /24/ لعام 2003 .

تعتبر هذه الضريبة إحدى الضرائب النوعية على الدخل والتي تتسم بالطابع الشخصي وتتناول كل شخص يتقاضى دخلاً مقابل عمل أو خدمة قام بأدائها ، وتقتصر على الأشخاص الطبيعيين دون الاعتباريين ، كما تفرض على الدخل الشهري الصافي الذي يحصل عليه كل من يتقاضى راتباً أو أجراً أو تعويضاً .

مطرح الضريبة [*] :

تطرح ضريبة الرواتب والأجور على كل شخص يتقاضى راتباً أو أجرة أو تعويضاً من خزينة خاصة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية ومن خزينة عامة إذا كان مقيماً في الجمهورية العربية السورية أو في الخارج .

[*] بموجب أحكام المادة /6/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام 2006 تم خضوع العاملين لدى المنشآت السياحية بنسبة /0.5%/ نصف بالمائة من رقم عمل المنشأة كضريبة رواتب وأجور إضافة إلى نسبة /2.5%/ ضريبة دخل أرباح ، وأن يقدم بيان شهري فيها ، وكذلك خضوع المعتمدين لتوزيع مادة التبغ لضريبة الدخل المقطوع والرواتب والأجور بنسبة /2.5%/ بالألف من قيمة استجراراتهم تورد من قبل المؤسسة إلى الخزينة أصولاً .

يعفى من ضريبة الرواتب والأجور :

- السفراء المعتمدون في الجمهورية العربية السورية وغيرهم من رجال السلك السياسي والقناصل ورجال السلك القنصلي وموظفوهم الأجانب بشرط المعاملة بالمثل ولا يتناول هذا الإعفاء سوى ما يتقاضونه عن الأعمال المتعلقة بوظائفهم .
- العسكريون التابعون للقوات المسلحة وعناصر قوى الأمن الداخلي وعناصر الإطفاء .
- القائمون على المساجد والكنائس
- العاملون المحليون المستخدمون في البيئات السورية الخارجية من السوريين وغير السوريين
- معاشات التقاعد والتعويضات العائلية التي تصرف معها وتعويضات التسريح أو الصرف من الخدمة .
- التعويضات التي تدفع لضحايا حوادث العمل .
- أجور الخدم في المنازل الخاصة .
- المنح النقدية التي تصدر من قبل السيد رئيس الجمهورية .

معدل الضريبة :

لقد حدد قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 ضريبة الرواتب والأجور على الشكل التالي :

جدول رقم(2/4) ضريبة الرواتب و الأجور حسب القانون 24

الشريحة	المبلغ	نسبة الضريبة	الضريبة	المجموع
1-5000	5000	إعفاء	————	————
5001-8000	3000	%5	150	150
8001-12000	4000	%7	280	430
12001-16000	4000	%9	360	790
16001-20000	4000	%11	440	1230
20001-30000	10000	%13	1300	3530
30001 فما فوق		%20		

المصدر : قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 .

الإعفاءات الشخصية والاجتماعية :

قدر المشرع السوري الإعفاءات منذ أكثر من نصف قرن وحدوده بمبلغ/150/ ل.س لمن راتبه أقل من /200/ ل.س أي /75%/ من متوسط الراتب مع العلم أن الدخل كان /200/ ل.س ولمن

دخله أكبر من هذا المستوى /200/ ل.س يعفى بنسبة/50%/ أي /100/ ل.س ، وظلت هذه الحدود مستخدمة حتى لفترة ليست بعيدة رغم ما تعانيه سورية من ارتفاع كبير في الأسعار خاصة إذا تمت المقارنة بينها وبين دول مجاورة حيث يظهر من خلال الجدول رقم (2/5) التالي مدى التفاوت الاجتماعي بين سورية وهذه الدول :

جدول رقم 2/5: الإعفاءات الشخصية الاجتماعية في كل من الأردن، مصر، اليمن.

الوحدة العملة المحلية لكل دولة

الدولة	الإعفاءات السنوية
الأردن	1000 إعفاء شخصي+ 500 عن الزوجة الأولى+ 500 عن الولد الأول+ 1500 عن كل ولد بالدراسة الجامعية+نفقات علاج بحدود 5000.
مصر	200 للأعزب+ 2500 للمتزوج الذي لا يعيل+ 3000 للمتزوج الذي يعيل
اليمن	2400 الحد الأدنى للمعيشة+ 4800 للمكلف الأعزب+ 60000 للمكلف المتزوج ولا يعيل و 84000 للمكلف المتزوج الذي يعيل.

المصدر: www.umsia.com.

تحقق الضريبة وجبايتها :

- يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يقدم إلى الدائرة المالية المختصة التي ينتسب إليها خلال 30 يوماً من تاريخ مباشرته العمل بياناً يتضمن هويته وعنوانه ، هوية صاحب عمله الحالي والسابق وعنوانهما ، ومقدار دخله الصافي وأي تناسب أو تأخير أو مغالطة بالمعلومات المعطاة يحمل صاحبه غرامات معينة .

- يجب على جميع الجهات العامة والخاصة وغيرها من الجهات والأفراد الذين يستخدمون موظفين أو عمالاً أو مساعدين أو يتعاقدون مع فنانين مقابل راتب أو أجرة أو تعويض أو مكافأة أن يمسكوا سجلاً للموظفين يسجل فيه كل ما يتعلق بالعامل والعمل وكافة التبدلات التي تطرأ لاحقاً وكذلك هناك غرامة تأخير أو مغالطة حسب الخطأ المقترف ، كما تقع عليه مسؤولية اقتطاع الضريبة عند تأدية المبالغ وان يدفعها في أوقاتها المحددة .

- تنظم الدوائر المالية جداول الضريبة بالاستناد إلى القوائم المنصوص عليها أو إلى نتائج تحقيقاتها ، وفي حال التكليف المباشر أو عند وجود اختلاف بين المبالغ المترتبة على المكلف بموجب طرح الدوائر المالية والمبالغ المقتطعة من قبل صاحب العمل يبلغ صاحب العمل إخبارا بالفرق وعليه أن يدفع الفرق المذكور إلى خزينة الدولة خلال 15 يوماً من تاريخ التبليغ .

صفاتها :

- تعد هذه الضريبة من أكثر أنواع الضرائب انضباطاً في سوريا ، وذلك لعدم إمكانية التهرب منها وذلك بالنسبة للعاملين في القطاع العام حيث يتم تحصيل هذه الضريبة مباشرة من المنبع وتحويلها إلى الخزانة العامة للدولة ، ولكن المشكلة تكمن في حجم التهرب الكبير بالنسبة

للعاملين في القطاع الخاص من دفع هذه الضريبة وذلك نتيجة غياب إجراءات التحقق والجباية اللازمة لتحصيل هذه الضريبة .

- الحد الأدنى المعفى من الضريبة يبلغ /5000/ ل.س شهرياً ، وبمقارنة هذا الحد مع الحد الأدنى الضروري لمعيشة المواطن في سورية نجد أن هذا الحد غير كافي ، وبالتالي لم تراعي الضريبة هنا المبدأ الاقتصادي الهام في الضرائب الحديثة وهو مبدأ كالدور (الضريبة تدفع من الفائض الاقتصادي وهو الفرق بين الدخل الحقيقي والنفقات الأساسية لإعالة المواطن وأسرته) ، وبالتالي يجب إعادة النظر بهذه الإعفاءات (الحد الأدنى المعفى من هذه الضريبة والإعفاءات الشخصية والاجتماعية) لتصبح أكثر عدالة وملامسة للواقع .

ويمكننا تتبع تطور ضريبة الرواتب والأجور خلال الأعوام 1995-2007 من خلال الجدول رقم (2/6) مرفقاً بالرسم البياني :

جدول رقم 2/6 : تطور ضريبة الرواتب والأجور خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة الرواتب والأجور	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) إلى (2)	نسبة (1) إلى (3)	نسبة (1) إلى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	3.9	7.2	49.8	162	54.2	7.8	2.4
1996	4.3	31.3	57.4	188.1	13.7	7.5	2.3
1997	4.5	43	69.3	211.1	10.5	6.5	2.1
1998	5.1	47.4	75.5	237.3	10.8	6.8	2.1
1999	5.2	53.9	82.7	255.3	9.6	6.3	2
2000	5.5	59.4	85.9	275.4	9.3	6.4	2
2001	6.4	84.3	115.9	322	7.6	5.5	2
2002	7.3	103.7	135.8	356.4	7	5.4	2
2003	8	114.7	151.6	420	7	5.3	1.9
2004	3	117	161	449.5	2.6	1.9	0.7
2005	6	121.1	176.9	460	5	4	1.3
2006	6	134.1	191.3	495	4.5	3.1	1.2
2007	6.3	133.3	202.6	588	4.7	3.1	1.1
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/5: تطور ضريبة الرواتب والأجور

نلاحظ من الجدول (2/6) السابق ما يلي :

- هناك زيادة مستمرة في ضريبة الرواتب والأجور حيث بلغت /4.3/ مليار ل.س في عام /1996/ ، ثم ترتفع لتصل إلى /8/ مليار ل.س في عام /2003/ ويعزى ذلك إلى قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 ومجموعة التشريعات التي أدت إلى زيادة المطارح الضريبية ، ولكن نلاحظ أنها كانت /3/ مليار ل.س في عام /2004/ وذلك بسبب زيادة الحد الأدنى المعفى من ضريبة الرواتب والأجور إلى /5000/ ل.س ، غير أن هناك نوع من الاستقرار في الأعوام 2005-2006 -2007
- إن نسبة النمو في ضريبة الرواتب والأجور بين عامي /1995-2003/ والبالغة /105.1%/ تفوق بكثير نسبة النمو في الناتج المحلي الإجمالي في الفترة نفسها والبالغة /86.9%/ ، وذلك يعود إلى الزيادة التي قامت بها الحكومة على الرواتب منذ عام 2000 ، وذلك بعد سياسة الإنفاق الانكماشية التي اتبعتها الحكومة منذ عام 1995 حتى عام 2000 ، والتي أدخلت الاقتصاد السوري في حالة ركود ، حيث نلاحظ خلال هذه الفترة ثبات الاعتمادات المخصصة للرواتب والأجور في الموازنة العامة للدولة وذلك بسبب سياسة التثبيت التي انتهجتها الحكومة ، حيث جرت آخر زيادة للرواتب والأجور عن عام 1994 ، ثم بقيت على ما هي عليه حتى عام 2000 ، أي بقي المواطن يدفع ثمن التضخم طوال ست سنوات ، مما أدى إلى تحويل الدخل والثروة من أصحاب الرواتب والأجور إلى أصحاب الأرباح والريوع أو من الفقراء إلى الأغنياء .

1-1-3- ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة :

نظمت هذه الضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003 ، وهي ضريبة نوعية ومباشرة إذ تفرض على الإيراد الإجمالي لا الصافي كما أنها عينية تفرض على إيراد الثروة المنقولة دون الأخذ بعين الاعتبار لشخصية المكلف وقدرته على الدفع وليس ثمة تنزيلات على الأعباء العائلية .

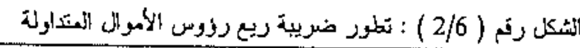
تفرض هذه الضريبة وحسب نص المادة /83/ من قانون الدخل رقم /24/ لعام /2003/ على الأسهم والسندات وكافة الأوراق المالية التي تطرحها المؤسسات السورية على اختلاف أنواعها أو المؤسسات الأجنبية القائمة في سورية وكذلك الديون التأمينية والودائع النقدية والحسابات الجارية ، وتتناول الضريبة مختلف الإيرادات الناتجة عن هذه الأموال وأرباحها وفوائدها وعائداتها وجوائز السحب (اليانصيب) والتسديد وغيرها ، وهي ضريبة نسبية مقدرة ب/7.5%/ من الإيراد .

وتساهم هذه الضريبة في تمويل الموازنة بشكل ضئيل ومحدود ، والجدول التالي رقم (2/7) والشكل (2/6) يوضح تطور إيرادات ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة :

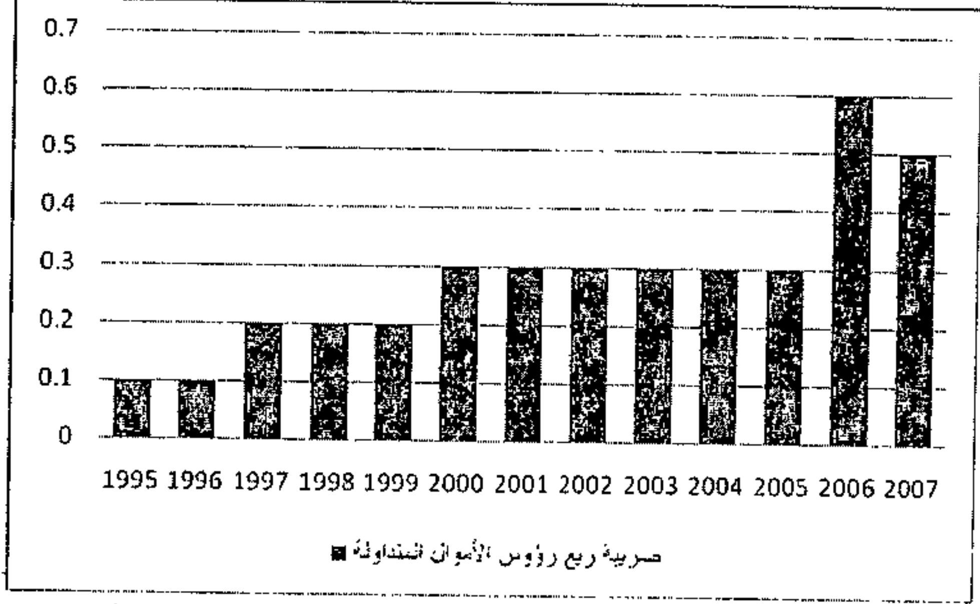
جدول رقم 2/7 : تطور ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة خلال الأعوام (1995-2007)
(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) إلى (2)	نسبة (1) إلى (3)	نسبة (1) إلى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	0.1	7.2	49.8	162	1.4	0.2	0.1
1996	0.1	31.3	57.4	188.1	0.3	0.2	0.1
1997	0.2	43	69.3	211.1	0.5	0.3	0.1
1998	0.2	47.4	75.5	237.3	0.4	0.3	0.1
1999	0.2	53.9	82.7	255.3	0.4	0.2	0.1
2000	0.3	59.4	85.9	275.4	0.5	0.3	0.1
2001	0.3	84.3	115.9	322	0.4	0.3	0.1
2002	0.3	103.7	135.8	356.4	0.3	0.2	0.1
2003	0.3	114.7	151.6	420	0.3	0.2	0.1
2004	0.3	117	161	449.5	0.3	0.2	0.1
2005	0.3	121.1	176.9	460	0.2	0.2	0.1
2006	0.6	134.1	191.3	495	0.4	0.3	0.1
2007	0.5	133.3	202.6	588	0.4	0.3	0.1
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب



الشكل رقم (2/6) : تطور ضريبة ريع رؤوس الأموال المتداولة



من الجدول رقم (2/7) أعلاه نلاحظ بأن هذه الضريبة من أقل الضرائب أهمية بالنسبة إلى الضرائب على الدخل من حيث مقدار التمويل في الموازنة العامة للدولة ، حيث بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب والرسوم في عام /2007/ مقدار/0.3%/ فقط ، ومن إجمالي الإيرادات العامة /0.1%/ في نفس العام ، وبلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على الدخل عام /2007/ حوالي /0.4%/ ، في حين لها مردود كبير في الدول المتقدمة ، ويعود سبب تدني حصيلة هذه الضريبة

إلى مجموعة من الأسباب أهمها : عدم وجود سوق مالية ، وبالتالي لا يوجد تداول للاسهم والسندات ، والحكومة لا تطرح سندات دين عام على الجمهور، ووجود إدارة ضريبية غير كفؤة حيث هذه الضريبة تتطلب نظام ضريبي متطور بالإضافة لغياب نظم المعلوماتية المتطورة .

1-1-4- ضريبة ريع العقارات :

صدرت هذه الضريبة في سورية بموجب قانون ريع العقارات رقم /178/ لعام /1945/ ، ومن ثم صدر القانون رقم /35/ لعام /1975/ الذي أحدث تغيراً جذرياً في طريقة تقدير ريع العقارات ، فبدل أن يعاد تقدير العقارات كل عشر سنوات مرة قضى بإضافة نسب مئوية تزيد من قيمة العقارات المضمنة في عام 1965 علماً أن قيم العقارات زادت لأكثر من 100 إلى 200 ضعف منذ ذلك التاريخ وحتى الآن ، وبالتالي القيمة التخمينية لا تعبر أبداً عن القيمة الحقيقية وهذا أدى لفقدان هذه الضريبة لعدالتها ، أما الآن فإن هذه الضريبة تخضع للمرسوم التشريعي رقم /53/ لعام /2006/ .

تعرف ضريبة ريع العقارات على أنها : " فريضة مالية إلزامية ونهائية مباشرة ونوعية تفرض على الريع السنوي المقدر للعقارات الكائنة في الأراضي السورية بمعدل تصاعدي وتدفع مقدماً في بداية كل سنة "[1]

مطرح الضريبة :

هي ضريبة على الدخل لا على الملكية فهي لا تطرح على العقار وإنما تطرح على ريعه أي ما يدره العقار من دخل ، ويقصد بالعقارات ما يلي :

- جميع الإنشاءات المعدة للاستعمال على اختلاف أنواعها وتخصيصها سواء كانت تامة البناء أو على الهيكل .
- القسم الذي لا تتجاوز مساحته الألف متر مربع من الأراضي المتصلة بالإنشاءات المذكورة أعلاه .
- الأراضي والأسطح المستعملة لأغراض تجارية أو مهنية أو خدمية أو صناعية أو إعلانية .

يعفى من هذه الضريبة إعفاءً تاماً :

- الأملاك العامة
- عقارات الجهات العامة ذات الطابع الإداري غير المؤجرة .
- العقارات المعدة لحفظ الحاصلات والآلات والأدوات الزراعية ولإيواء المواشي .
- العقارات التي تملكها الهيئات والجمعيات الخيرية واتحاداتها المرخصة أصولا .

---

[1] - بشور، عصام- نور الله، نور الله- البطريق، يونس: التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، الطبعة 6، عام 1999-2000، ص298 .

- عقارات الدول الأجنبية .
- العقارات غير المؤجرة المخصصة لإقامة الشعائر الدينية أو أديرة أو معاهد أو مدارس شرعية والمساكن التابعة لها .
- العقارات المعفاة بموجب معاهدات أو اتفاقيات دولية أو صكوك امتياز .
- الأماكن المخصصة لتربية الخيول ودودة القز .
- العقارات المعدة للسكن التي لا يتجاوز الريع السنوي لكل منها 250 ليرة سورية .
- عقارات الأحزاب والمنظمات الشعبية والنقابات المهنية غير المؤجرة .

يعفى من هذه الضريبة إعفاءً مؤقتاً :

- يستفيد من إعفاء مؤقت وفقاً للقوانين والأنظمة الخاصة بها :

أ- المؤسسات الصناعية

ب-المنشآت السياحية

ت-الجمعيات التعاونية السكنية والمساكن الشعبية

- لمدة عشر سنوات العقارات المخصصة لمواجهة الحالات الطارئة والكوارث

أسس التكليف :

- تفرض هذه الضريبة كنسبة من ريع العقار الذي هو بدل إيجاره المقدر من قبل لجان التقدير
- تتولى تقدير قيمة العقارات وتحديد ريعها لجان بدائية تؤلف في مراكز المحافظات والمناطق
- يذاع تاريخ بدء التقدير العام للعقارات في كل منطقة أو قرية قبل ثلاثين يوماً على الأقل
- يجري تقدير قيمة العقارات وتحديد ريعها السنوي بالاستناد إلى العوامل المؤدية إلى تحديدها ومنها ميزات الموقع والمساحة وأنواع مواد البناء والتقسيمات وغير ذلك من العوامل .
- تتخذ لجان التقدير قراراتها بأكثرية الأصوات ويبلغ المكلف بالذات أو في محل إقامته نتيجة التقدير البدائي
- يحق للمكلف وللدوائر المالية طلب إعادة النظر في التقدير البدائي خلال ثلاثين يوماً اعتباراً من اليوم التالي لتاريخ تبليغ التقدير .
- تتولى لجنة استئنافية أو أكثر تؤلف في مراكز المحافظات والمناطق البت في الاعتراضات على التقدير البدائي ، وتكون قراراتها قطعية .
- على المعترض أن يتقدم بطلب يبين فيه أوجه اعتراضه وأن يدفع للخزينة أجور اللجنة الاستئنافية وتأميناً قدره /**500**/ ليرة سورية .

الأشخاص المكلفون بهذه الضريبة :

أ- في المناطق التي تم فيها التحديد والتحرير وأثبتت نتائجه في السجل العقاري .

- تطرح الضريبة على المنتفع بالعقار حسب قيود السجل العقاري
- تطرح الضريبة على المالك الفعلي للعقارات التي يثبت ملكيته لها
- تطرح الضريبة على واضع اليد على الإنشاءات المقامة على الأملاك العامة

ب-في المناطق التي يتم فيها التحديد والتحرير :

- تطرح الضريبة على من يثبت ملكيته للإنشاءات بوثائق تقبل بها الدوائر المالية لغرض تأدية الضريبة حصراً
- في حال انتقال الملكية للغير يترتب على أحد الطرفين تقديم بيان خطي للدوائر المالية وتطرح الضريبة على المالك الجديد اعتباراً من أول السنة الميلادية التالية لتاريخ اكتسابه الملكية .

ت- إذا تعدد المالكون في عقار تطرح الضريبة على مالك الإنشاءات وتبقى ضريبة العرصات على بقية المالكين كل حسب حصته السهمية في حال خضوع العقار لضريبة العرصات .

يعاد تقدير قيم العقارات في الحالات التالية :

- عند إفراز العقار
- في حال دمج العقار أو العقارات مع عقارات أخرى
- تبدل الأوصاف الأساسية للعقار
- دخول العقار ضمن المخطط التنظيمي المصدق
- تبدل صفة استعمال العقار
- بناءً على طلب المؤجر أو المستأجر شريطة أن يكون قد مضى على آخر تقدير مالي لها ثلاث سنوات .
- إذا طرأ تعديل على قيمة العقار أو العقارات في الحي أو القرية أو المدينة بوجه عام ولسبب ثابت نقص أو زيادة تتجاوز **25%**

تحدد نسب ضريبة ريع العقارات كما يلي :

14% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي لا يتجاوز **1750** ل.س

16% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **1750** ل.س وحتى **2000** ل.س

20% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **2000** ل.س وحتى **5000** ل.س

30% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **5000** ل.س وحتى **10000** ل.س

40% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **10000** ل.س وحتى **15000** ل.س

50% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **15000** ل.س وحتى **20000** ل.س

60% عن جزء الريع أو الريوع السنوية الذي يتجاوز **20000** ل.س

هذا من الناحية التشريعية أما من الناحية التطبيقية فالملاحظ على موارد هذه الضريبة أنها شبه معدومة كما أنها تتميز باختلال كبير وسوء في التقدير وهي غير منتظمة - مع أن مصدرها من أكثر المصادر دواماً وانتظاماً- كما هو ملاحظ في الجدول رقم **(2/8)** والشكل **(2/7)**

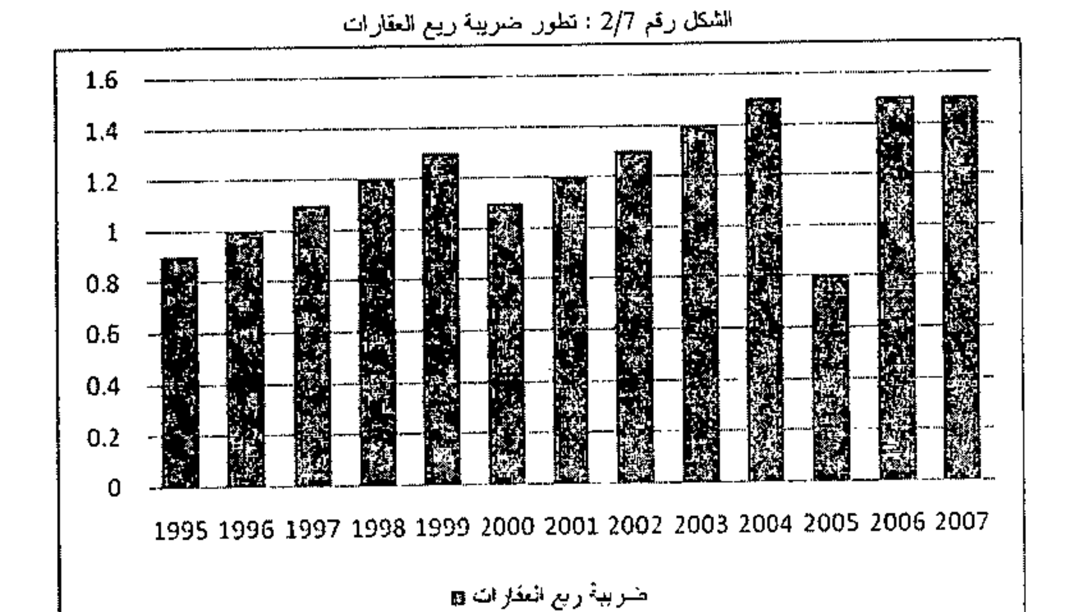
جدول رقم 2/8 : تطور ضريبة ريع العقارات خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة ريع العقارات	الضرائب على الدخل	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) إلى (2)	نسبة (1) إلى (3)	نسبة (1) إلى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	0.9	7.2	49.8	162	12.5	1.8	0.6
1996	1	31.3	57.4	188.1	3.2	1.7	0.5
1997	1.1	43	69.3	211.1	2.6	1.6	0.5
1998	1.2	47.4	75.5	237.3	2.5	1.6	0.5
1999	1.3	53.9	82.7	255.3	2.4	1.6	0.5
2000	1.1	59.4	85.9	275.4	1.9	1.3	0.4
2001	1.2	84.3	115.9	322	1.4	1	0.4
2002	1.3	103.7	135.8	356.4	1.3	1	0.4
2003	1.4	114.7	151.6	420	1.2	0.9	0.3
2004	1.5	117	161	449.5	1.3	0.9	0.3
2005	0.8	121.1	176.9	460	0.7	0.5	0.2
2006	1.5	134.1	191.3	495	1.1	0.8	0.3
2007	1.5	133.3	202.6	588	1.1	0.7	0.3
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/7 : تطور ضريبة ريع العقارات



حيث كانت تقدر ب/0.9/ مليار ل.س عام /1995/ ثم /1.4/ مليار ل.س عام /2003/ ثم /0.8/ مليار ل.س عام /2005/ لترتفع إلى /1.5/ مليار عام /2007/ ، غير أنها لا تمثل سوى /0.7%/ من إجمالي الضرائب والرسوم عام /2007/ و/0.8%/ عام /2006/ .

ويرجع ذلك ل :

- كثرة الإعفاءات الدائمة والمؤقتة ، فقد أعفى المشرع بصورة دائمة بعض الريوع العقارية نظراً لصفة مالكيها أو لغايات اجتماعية أو زراعية .
- الاعتماد على التخمين المالي التقديري لسنوات قديمة دون وضع اعتبار لمعدلات التضخم ، وقد كان هناك اقتراح * من أجل حل مشكلة إعادة التقدير هذه ، وضع نظام تثقيل سنوي لريوع العقارات المقدرة ، بحيث يعدل الربع المقدر برقم قياسي مساو لمعدل التضخم لذلك العام حتى تبقى الضريبة متناسبة مع ارتفاعات الأسعار الحاصلة بشكل أوتوماتيكي سنوي . ولمعالجة هذا الاقتراح نرى بأنه من الصعب تحديد معدل للتضخم وبالتالي تحديد الرقم القياسي المثقل لقيم العقارات وريوعها إذ أن الزيادات في الأسعار لا تأتي بنسب واحدة ولا على جميع العقارات دفعة واحدة لذلك نجد أن نظام إعادة التقدير كل عشر سنوات يعتبر أكثر فعالية ومناسبة لأوضاع بلادنا ولكن على أن يطبق ويلتزم به بشكل صحيح .

* - السيوفي، قحطان: اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للطباعة والنشر، الطبعة الأولى، عام 1989، ص258.

1-2- ضرائب رأس المال والثروة :

وهي النوع الثاني من الضرائب والتي يكون مطرحها بشكل أساسي هو رأس المال والثروة . تعتبر من الضرائب الداعمة للتمويل إذ أن فرضها يكون دافعاً للاستثمار ومحركاً للأموال المكتنزة والمجمدة في ممتلكات ثابتة كالعقارات والأراضي وما شابه ، هذا بالإضافة إلى أن ضرائب كهذه يمكن أن تكون عوناً للحكومة في تنفيذ سياساتها الاقتصادية والاجتماعية (كتفتيت الثروات وإزالة الفوارق بين الطبقات) خاصة إذا أحسن اختيار معدلاتها بشكل منطقي دوري كما أنها ضريبة سهلة التحقق نظراً لوجود سجلات التمليك في كل دولة ولكون مطارحها مادية يمكن حصرها ، إلا أنه لا يمكن اعتبارها المصدر الوحيد للتمويل لأن فرضها على كافة أنواع الثروة وبمعدلات عالية سيقلص الادخار ويشجع على التهرب منها .

فرضت هذه الضريبة في قطرنا بأشكال مختلفة منها الدوري ومنها غير الدوري على النحو التالي:

- ضرائب رأس المال الدورية :
  - ضريبة العرصات
  - ضريبة السيارات
  - الضريبة على المواشي
- ضرائب رأس المال غير الدورية :
  - رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات
  - رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري

ويمكن دراسة تطور هذه الضرائب من خلال الجدول التالي رقم **(2/9)** :

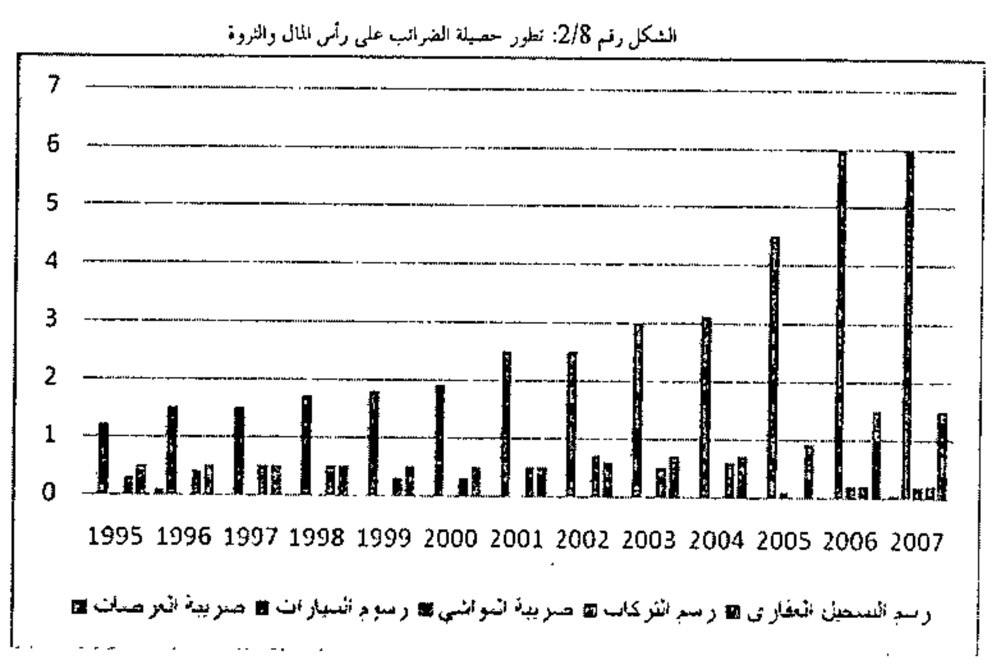
جدول رقم 2/9 : تطور حصيلة الضرائب على رأس المال والثروة خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ضريبة العرصات	رسوم السيارات	ضريبة المواشي	رسم التركات	رسم التسجيل العقاري	الضرائب على رأس المال والثروة (5+4+3+2+1)	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) إلى (6)	نسبة (2) إلى (6)	نسبة (3) إلى (6)	نسبة (4) إلى (6)	نسبة (5) إلى (6)	نسبة (6) إلى (7)	نسبة (6) إلى (8)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	(11)	(12)	(13)	(14)	(15)
1995	0	1.2	0	0.3	0.5	2	49.8	162	0	60	0	15	25	4	1.2
1996	0.1	1.5	0	0.4	0.5	2.5	57.4	188.1	4	60	0	16	20	4.4	1.3
1997	0	1.5	0	0.5	0.5	2.5	69.3	211.1	0	60	0	20	20	3.6	1.2
1998	0	1.7	0	0.5	0.5	2.7	75.5	237.3	0	63	0	18.5	18.5	3.6	1.1
1999	0	1.8	0	0.3	0.5	2.6	82.7	255.3	0	69.3	0	11.5	19.2	3.1	1
2000	0	1.9	0	0.3	0.5	2.7	85.9	275.4	0	70.4	0	11.1	18.5	3.1	1
2001	0	2.5	0	0.5	0.5	3.5	115.9	322	0	71.4	0	14.3	14.3	3	1.1
2002	0	2.5	0	0.7	0.6	3.8	135.8	356 4	0	65.8	0	18.4	15.8	2.8	1.1
2003	0	3	0	0.5	0.7	4 2	151.6	420	0	71.4	0	11.9	16.7	2.8	1
2004	0	3.1	0	0.6	0.7	4.4	161	449.5	0	70.5	0	13.6	15.9	2.7	1
2005	0	4.5	0.1	0	0.9	5.5	176.9	460	0	81.8	1.8	0	16.4	3	1.2
2006	0	6	0.2	0.2	1.5	7.9	191.3	495	0	76	2.5	2.5	19	4.1	1.6
2007	0.04	6	0.2	0.2	1.5	7.9	202.6	588	0.5	76	2.5	2.5	19	3.9	1.3
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%	%	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/8: تطور حصيلة الضرائب على رأس المال والثروة



1-2-1- ضريبة العرصات :

وهي ضريبة مباشرة على الثروة ورأس المال معاً ، تتناول هذه الضريبة رأس المال العقاري الذي لا ريع له ، وفرضت هذه الضريبة بالقانون رقم /**178**/ لعام /**1945**/ . وهي ضريبة تأخذ الطابع الشخصي نظراً لاعتمادها المعدلات والشرائح التصاعدية . وهي ضريبة مباشرة وحقيقية ولا تأخذ بعين الاعتبار وضع المكلف المالي والاجتماعي وتحدد نسبة هذه الضريبة على أساس قيمة العرصة أو العرصات العائدة لمالك واحد في الأراضي السورية وتحدد هذه النسبة تصاعدياً وفق أسلوب الشرائح كالتالي :*

6.50 بالألف عن جزء القيمة الذي لا يتجاوز **20000** ل.س

9.50 بالألف عن جزء القيمة الواقع بين **20000** و **100000** ل.س

12.50 بالألف عن جزء القيمة الذي يتجاوز ال**100000** ل.س

غير أنه لعدم وجود سجلات مركزية وإدارة ضريبية كفؤة فالتصاعد لن يؤتي ثمرة وستبقى الحصيلة ضئيلة ومتناقصة في نفس الوقت حتى الانعدام وهذا ما يظهره الجدول رقم **(2/9)** السابق إذ أن أكبر نسبة /**0.1**%/ عام **1996** وهذا راجع لعدم تقدير قيمة العرصات بما يتناسب مع معدلات التضخم وارتفاع أسعار العقار بل يتم اللجوء للتخمين الثلاثي (كل ثلاث سنوات) بطريقة عفوية لا تمت بصلة للتقدير العلمي والواقعي .

1-2-2- رسوم السيارات :

تعتبر هذه الرسوم ضريبة سنوية دورية على رأس المال توجه حصيلتها لإعادة تهيئة الطرق ، لذلك فالخدمة المقابلة لهذا الرسم غير واضحة لكل شخص ومنه يطلق عليها ضريبة أفضل من كلمة رسم .

فرضت هذه الرسوم وفق أحكام المرسوم التشريعي رقم /**117**/ لعام /**1961**/ ، وتعتبر هذه الرسوم من أكثر الضرائب والرسوم جدوى وأوفرها حصيلة حيث شكلت نسبتها إلى ضرائب رأس المال والثروة في عام /**1995**/ نسبة /**60**%/ وتتزايد نسبتها حيث وصلت عام /**2005**/ إلى /**81.8**%/ وهذا راجع ل :

- يمكن حصرها ضمن سجلات واضحة يسهل معها تحديد المكلف بها وإرغامه على أدائها ومعاقبة المتهربين منها .
- كما أنها تتزايد سنوياً حيث انتقلت من /**1.2**/ مليار ل.س عام /**1995**/ إلى /**6**/ مليار ل.س عام /**2007**/ وهذا نتيجة عدم إمكانية تهرب المكلفين منها وانخفاض حصيلة الضرائب الأخرى من جهة أخرى .

---

[*] - المادة /34/ من المرسوم التشريعي رقم /53/ لعام 2006.

1-2-3- ضريبة المواشي :

فرضت هذه الضريبة وفق القانون رقم /794/ لعام /1928/ ، وتعتبر من أقدم الضرائب المفروضة على الثروة في القطر . أسلوبها بدائي تعتمد على عد المواشي في المراعي وهذا ما يؤدي إلى انخفاض الدقة وارتفاع التكاليف الخاصة بجبايتها ونفقات تنقلاتها ، وهذا يتعارض مع مبدأ الضريبة أن يكون الإيراد الناتج عنها أكبر من تكاليف جبايتها حيث لم تتجاوز حصيلتها خلال الفترة /1995-2007/ مقدار /200/ مليون ل.س وكان ذلك عام **2006-2007**

وهذا ما يخول لنا الحكم بأنها ضريبة غير مجدية يطالب بإلغائها أو بفرضها بشكل آخر كأن تفرض عند ذبح الرأس وليس على تربيته مما يشجع الإنتاج ويوجه الاستهلاك خاصة وأن الاستهلاك في سوريا للحوم الماشية يتبع العادات والتقاليد وليس الحاجة مما يؤدي لارتفاع حصيلتها ولكن في حدود المعقول حتى لا يؤدي ذلك إلى ضبط استهلاك اللحوم واختفاء العادات والتقاليد [1].

1-2-4- رسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات :

أحدثت هذه الضريبة بموجب المرسوم التشريعي رقم /101/ لعام /1952/ فهو يتناول جميع الأملاك والثروات المنقولة وغير المنقولة التي تؤول للغير بطريق الإرث أو الوصية أو الهبة أو بأي طريق آخر شرط أن يكون بلا عوض .

من خلال الجدول السابق رقم **(2/9)** تظهر هذه الضريبة بأنها غير مستقرة ، وهذا يعود الى أنها غير دورية أولاً بالإضافة إلى :

- بما أن هذه الأموال متأتية بدون عوض أو جهد فالمكلف يدفعها دون أن يشعر بها وعلى أساس هذا المبدأ عمدت الإدارة الضريبية لفرض معدلات غير منطقية حيث تتراوح ما بين **(4-96%)** في الأموال المنتقلة بالإرث وبين **(5-100%)** إلى الأموال المنتقلة بالوصايا وبذلك نكون أمام حالة مصادرة أموال لا علاقة لها بالضرائب كيفما كان نوعها [2]. هذا ما أدى إلى التهرب سواء بالوسائل المشروعة أو غير المشروعة وبدلاً من ازدياد حصيلتها كانت النتيجة ضآلتها ، حيث أعلى قيمة محققة كانت سنة /**2002**/ ب/**0.7**/ مليار ل.س في حين لم تسجل سنة /**2005**/ ولا ليرة سورية .
- كما أن إلغاء المرسوم التشريعي رقم /**56**/ لعام /**2004**/ " ضريبة التركات " كان سبباً في انخفاض الحصيلة ، لذلك كان يجب إعادة العمل به لكن بمعدلات تصاعدية وشرائح معدلة

---

[1] – لوكريز، سمية: المرجع السابق، ص14.

[2] – الحناوي، زياد: بحث حول الضرائب على رأس المال والثروة ، بإشراف الدكتور الياس نجمة، 2005، ص11.

حيث يمكن إصدار تشريع يجعل كل ثروة تقل عن عشرة ملايين ليرة لا تدفع ضريبة وما يزيد عن هذا الرقم يدفع ضريبة فنكون قد حققنا نوعاً من العدالة ، خاصة وأن هذه الضريبة معمول بها عالمياً ، وهي عادلة إذا أحسن تطبيقها من ناحية جبايتها وتقليل تكاليف ذلك .

1-2-5- رسم الفراغ والانتقال والتسجيل العقاري :

فرض هذا الرسم بالقانون رقم /**429**/ لعم /**1948**/ وهو من الضرائب غير الدورية على رأس المال ويفرض بمعدلات متفاوتة حسب طبيعة العقار وقيمته ، ويستوفى عند تسجيل العقود ونقلها ، ولذلك يصعب التهرب من هذا الرسم ، وهذا الرسم يحتل المرتبة الثانية من الحصيلة من إجمالي الضرائب على رأس المال والثروة حيث بلغت نسبتها من إجمالي الضرائب على رأس المال والثروة /**25**%/ عام /**1995**/ ولكن هذه الضريبة تعتبر قليلة الحصيلة حيث بلغت /**1.5**/ مليار ل.س عام /**2007**/ وهي قيمة متدنية جداً ، وبالتالي لا بد من إعادة النظر في هذه الضريبة لزيادة حصيلتها واستخدامها في الحد من ارتفاع أسعار العقارات دون مبرر .

من خلال الجدول رقم **(2/9)** السابق ككل يمكن القول أن الضرائب على رأس المال والثروة لا تساهم بشكل فعال في رفع حصيلة الإيرادات الضريبية بصفة خاصة والإيرادات الإجمالية بصفة عامة وهذا راجع لتخلف أساليب التقدير وقدم التشريعات الضريبية مما يؤدي إلى سهولة في التهرب الضريبي حيث أكبر نسبة سجلت هي /**4.4**%/ من إجمالي الضرائب والرسوم عام /**1996**/ و /**1.6**%/ من إجمالي الإيرادات خلال عام /**2006**/ .

1-3- الضرائب على الإنفاق :

إن الضرائب على الإنفاق والاستهلاك في سورية هي ضرائب ورسوم معظمها قديم يعود إلى منتصف هذا القرن وما قبل ، وتتسم هذه الضرائب والرسوم بالسمات والخصائص التالية :

1- انعدام الرابطة فيما بينها وبين السياسات الاقتصادية المنهجية للدولة مثل سياسة الأسعار وسياسة الاستهلاك ، لكون هذه الضرائب تستخدم أصلاً كأداة من الدولة للتأثير على الاستهلاك وعاداته وترتبط بسياسة دعم السلع وترشيد الاستهلاك والسياسات الاقتصادية الأخرى .

2- تمثل ضرائب ورسوم مفروضة على سلع استهلاكية رئيسة مثل : الضريبة المفروضة على السكر والملح ....، لغاية واحدة هي تلبية حاجة الخزينة المتزايدة من المال وتحصيلها بأسهل الطرق دون مراعاة لمبدأ العدالة في التكليف ، غير أن معدلاتها المقطوعة والرمزية أصبحت ليست ذات نفع .

فإذا تتبعنا حصيلة هذه الضرائب من خلال الجدول رقم **(2/10)** والشكل رقم **(2/9)** ، نلاحظ أنها في تزايد مستمر حيث كانت تقدر ب/**40.6**/ مليار ل.س عام /**1995**/ لترتفع إلى /**61.4**/ مليار ل.س عام /**2007**/ ، وهذا التحسن يعود إلى التعديلات التي طرأت على هذه الضرائب والتي أدت لاكتساب مطارح ضريبية جديدة وذلك بالنسبة ل(رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ، الرسوم الجمركية) ، ولكن بالرغم من ذلك مازالت مساهمة هذا النوع من الضرائب في إيرادات الموازنة العامة للدولة متواضعة .

وسنبحث مفصلاً في الضرائب والرسوم الأكثر أهمية والأكثر حصيلة من هذه الرسوم والضرائب ، كالرسوم الجمركية ، ورسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي كمثال عن هذه المجموعة .

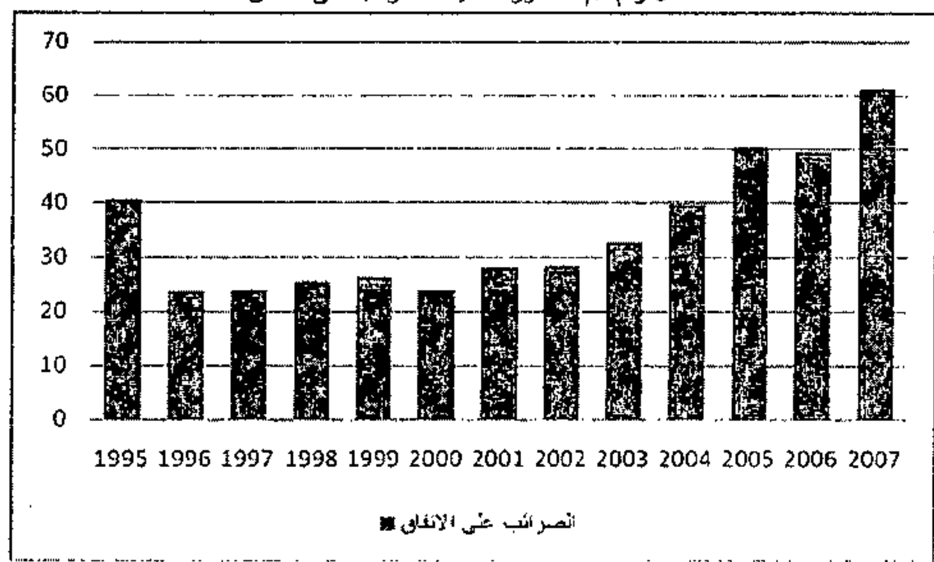
جدول رقم 2/10 : تطور حصيلة الضرائب على الانفاق خلال الاعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الضرائب على الانفاق	اجمالي الضرائب والرسوم	اجمالي الايرادات	نسبة (1) الى (2)	نسبة (1) الى (3)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
1995	40.6	49.8	162	81.5	25.1
1996	23.6	57.4	188.1	41.1	12.5
1997	23.8	69.3	211.1	34.3	11.3
1998	25.4	75.5	237.3	33.6	10.7
1999	26.2	82.7	255.3	31.7	10.3
2000	23.8	85.9	275.4	27.7	8.6
2001	28.2	115.9	322	24.3	8.8
2002	28.3	135.8	356.4	20.8	7.9
2003	32.7	151.6	420	21.6	7.8
2004	39.6	161	449.5	24.6	8.8
2005	50.3	176.9	460	28.4	10.9
2006	49.3	191.3	495	25.8	10
2007	61.4	202.6	588	30.3	10.4
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/9: تطور حصيلة الضرائب على الانفاق



1-3-1- الرسوم الجمركية :

أ- تعريف الرسوم الجمركية :

الرسوم الجمركية فريضة تجبى عند اجتياز السلع لحدود الدولة سواء كانت عند الاستيراد أم عند التصدير . وقد ذهبت معظم التشريعات إلى إطلاق اسم الرسوم الجمركية على هذا النوع من الضرائب إلا أن هذه التسمية غير دقيقة نظراً لأن الرسم عبارة عن مبلغ من المال يدفعه المنتفع بخدمة معينة تقدمها له الدولة مقابل هذا المبلغ ، في حين أن الضريبة تفرض جبراً من قبل الدولة على المكلفين بصرف النظر عن المنافع التي تعود عليهم من الخدمات العامة [1] .

[1] – القرعان، محمد فادي، النظام الضريبي في سوريا، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، 1996.

ولقد عمد المشرع إلى لفظ الرسوم الجمركية بدل الضرائب الجمركية في القرار رقم /137/ لعام /1935/ المعروف بقانون الجمارك السوري .

ويعتبر القانون رقم /9/ عام /1975/ القانون الأساسي للجمارك في سوريا لأنه نظم الرسوم وأنواع البضائع وطرق فرض الرسوم وتحصيلها وغير ذلك وقد هدف هذا القانون لتحقيق مطلبين أساسيين :

الأول : زيادة حصيلة الرسوم الجمركية ورفد الخزينة العامة بالموارد اللازمة .

الثاني : حماية الصناعة الوطنية الناشئة [1].

في الحقيقة على الرغم من التعديلات العديدة التي طرأت على هذا القانون إلا أن السياسات والممارسات الجمركية لم تتغير حيث بقيت تحافظ على الهدف الذي وضع من أجله القانون القديم رغم التطورات الكبيرة التي طرأت على هيكل التجارة الدولية في العالم والتي أصبحت تقتضي سياسة جديدة وأنظمة حديثة تستجيب لهذه التطورات . وطبعاً هذا أدى إلى تخلف القوانين الناظمة للرسوم الجمركية وعدم فاعليتها ومواكبتها للمستجدات الدولية على الصعيد الجمركي ، وبالتالي حال دون تفعيلها كأداة من أدوات السياسة المالية المؤثرة في توجيه النشاط الاقتصادي للدولة بل كأنها أداة جباية لجمع الأموال وتوريدها للخزينة العامة لا أكثر ولا أقل .

ب- واقع السياسة الجمركية في سوريا :

يمكن تلخيص أهم نقاط السياسة الجمركية بما يلي :

- تخضع كافة السلع المستوردة لرسوم جمركية مرتفعة بالمقارنة مع الدول المجاورة ، حيث من السهولة بمكان تحصيل هذه الرسوم بسبب سهولة الرقابة على النقاط الحدودية ومناطق نفاذ السلع المستوردة من الخارج إلى الداخل ومنه تحقيق الهدف الجوهري وهو رفع الحصيلة الجمركية ومنه واردات الخزينة .
- بالإضافة إلى ذلك كانت السياسة الجمركية تركز على فرض ضرائب مرتفعة على السلع التي يمكن أن تنافس الصناعة الوطنية والتي تسمى الضرائب المانعة[2] مما يؤدي إلى رفع أسعارها بشكل يعطي الفرصة للصناعة الوطنية للتمتع بميزات حمائية وتحقيق أرباح غير عادية بسبب عدم تعرضها لمنافسة السلع الأجنبية في السوق المحلية .

---

[1] - آغا، ريم يعقوب: المرجع السابق، ص72.

[2] - عثمان، سعيد عبد العزيز- العشماوي، شكري رجب: اقتصاديات الضرائب (سياسات ، نظم ، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، عام 2007، ص239.

- كذلك هدفت السياسة الجمركية في سوريا إلى ضغط الاستيراد إلى أقل ما يمكن من أجل المحافظة على احتياطيات القطع الأجنبي الأمر الذي دفع السلطات لإتباع سياسات مثل ربط الاستيراد بالتصدير عام 1988 لتأمين القطع الأجنبي اللازم للاستيراد عن طريق التصدير [1].
- كما أن عمليات تحديث وتطوير القوانين الناظمة للرسوم الجمركية شبه معطلة من حيث الجوهر مما أبقى على تخلف هذه القوانين و أدى إلى ابتعادها عن التطورات العالمية أو حتى مسايرة التطور الذي حل بالقطر العربي السوري محلياً .

ج- نتائج السياسة الجمركية في سوريا :

ليس خفياً على أحد النتائج التي أدت إليها هذه السياسة والتي نجملها بما يلي :

- تخلف القطاع الخاص بسبب تمتعه بالحماية بعيداً عن المنافسة ولمدة طويلة مما خفض قدرة الصناعة الوطنية على التصدير والمنافسة في الأسواق العالمية .
- ارتفاع معدلات الرسوم الجمركية المفروضة على المستوردات أدى إلى انتشار ظاهرة التهريب وإدخال البضائع بالطرق غير المشروعة للقطر من الدول المجاورة امتدت من عام 1986 وحتى صدور المرسوم رقم 10 لعام 1991 الذي قدم تسهيلات و إعفاءات جمركية كبيرة حدت من عمليات التهريب بشكل ملحوظ [2] .
- خلق عمليات التلاعب والفساد في الدوائر الجمركية بسبب تخلف القانون الجمركي وفتح المجال أمام موظفي الدوائر الجمركية للتأويل والتلاعب بالأنظمة وتقييم سلع بأسماء سلع أخرى وتقييم المستوردات بأقل من قيمتها الفعلية .
- تعقيد عمليات التخليص الجمركي الذي أدى إلى تلف الكثير من السلع الغذائية عند تأخرها في المطارات والموانئ والحدود البرية .
- ازدياد أنشطة غير مشروعة كالتصدير الوهمي نتيجة لربط الاستيراد بالتصدير بسبب ارتفاع سعر قطع التصدير بشكل كبير وبالتالي أدى إلى ارتفاع تكاليف المستوردات على الصناعة الوطنية واضطرارها لاستخدام أساليب غير مشروعة في إدخال مستورداتها .
- انخفاض الحصيلة الجمركية بالنتيجة وبشكل كبير بسبب هذه السياسة المضطربة حيث يوضح لنا الجدول رقم (2/11) التالي مرفقاً بالشكل البياني (2/10) تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الأعوام (1995-2007) :

---

[1] - كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سوريا، المرجع السابق، ص39.

[2] - المرجع نفسه، ص39.

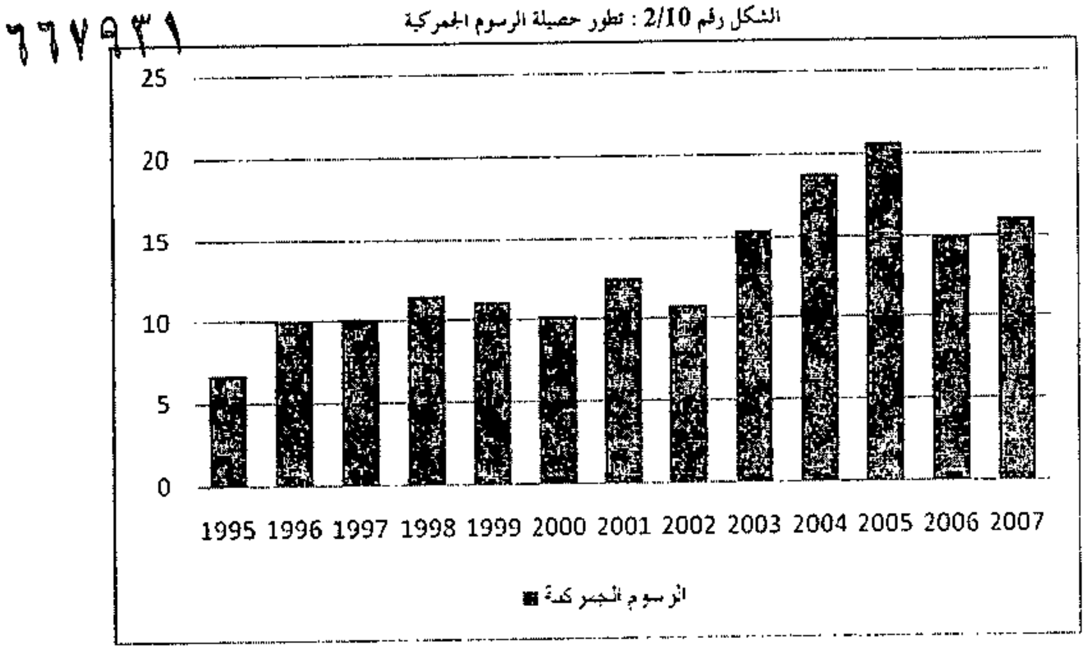
جدول رقم 2/11 : تطور حصيلة الرسوم الجمركية خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الرسوم الجمركية	الضرائب على الإنفاق	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) إلى (2)	نسبة (1) إلى (3)	نسبة (1) إلى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	6.7	40.6	49.8	162	16.5	13.5	4.1
1996	10	23.6	57.4	188.1	42.4	17.4	5.3
1997	10.1	23.8	69.3	211.1	42.4	14.6	4.8
1998	11.5	25.4	75.5	237.3	45.3	15.2	4.8
1999	11.1	26.2	82.7	255.3	42.4	13.4	4.3
2000	10.2	23.8	85.9	275.4	42.9	11.9	3.7
2001	12.5	28.2	115.9	322	44.3	10.8	3.9
2002	10.8	28.3	135.8	356.4	38.2	8	3
2003	15.4	32.7	151.6	420	47.1	10.2	3.7
2004	18.8	39.6	161	449.5	47.5	11.7	4.2
2005	20.6	50.3	176.9	460	41	11.6	4.5
2006	15	49.3	191.3	495	30.4	7.8	3
2007	16	61.4	202.6	588	26.1	7.9	2.7
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/10 : تطور حصيلة الرسوم الجمركية



نلاحظ من الجدول (2/11) السابق أن مساهمة الرسوم الجمركية في تمويل الإيرادات العامة تشكل نسبة ضئيلة جداً حيث وصلت عام /1995/ إلى /4.1%/ من إجمالي الإيرادات و /4.5%/ في عام /2005/ وقد انخفضت إلى /2.7%/ عام /2007/ ويمكننا تفسير ذلك من خلال قيام سورية بإجراء تخفيضات متتالية على الرسوم الجمركية المفروضة على المستوردات منذ عام 2000 وبنفس الوقت ألغيت بالكامل الرسوم الجمركية على بعض السلع المستوردة من الدول العربية بموجب أحكام اتفاقية منطقة التجارة الحرة العربية الكبرى منذ 2005/1/1. بالإضافة إلى دخول سورية في عدد من اتفاقيات التجارة الحرة مع دول عديدة كتركيا و إيران و الأردن [1].

[1] - برنامج الامم المتحدة الإنمائي (2007)، " تقرير التنمية البشرية 2007-2008 "، ص296.

في حين نجد أنه في لبنان على سبيل المثال تساهم الرسوم الجمركية بما نسبته /38.37%/ من إجمالي الإيرادات العامة في عام /2001/ و نسبة /49.43%/ عام /1999/ على الرغم من أن الحكومة اللبنانية تسعى لتخفيض الرسوم الجمركية نظراً لإحلال ضريبة القيمة المضافة مكانها وتماشيا مع شروط الانضمام إلى اتفاقات الشراكة الأوروبية المتوسطية ومنظمة التجارة العالمية [1]

ولكن بالرغم من ذلك تشير بعض الدراسات الى الدور المتواضع للرسوم الجمركية في الإيرادات العامة في سورية. و تشير هذه الدراسات إلى أن أثر تحرير التجارة على الإيرادات العامة سيكون كبيراً و لكنه سيبقى قابلاً للتحكم به لأنها حتى عندما كانت تصنف الرسوم الجمركية السورية على أنها على أنها مرتفعة فقد كانت الرسوم الفعلية تعتبر منخفضة على الكثير من السلع لأنها كانت تحسب على أساس سعر صرف مرتفع لليرة السورية و بالتالي فان تأثيرها على الإيرادات العامة لم يكن كبيراً[2].

1 – حبش، حسن: بحث حول تطور الموارد الضريبية في سوريا، بإشراف الدكتور الياس نجمة، 2005-2006، ص22.

2 –Lucke, Bernd (2001); " Fiscal Impact of Trade Liberalization: The Case of Syria," Institut de la Méditerranée , the second FEMISE conference, Marseille, March 29 – March 30, 2001.pp.18.

إن انخفاض الحصيلة الجمركية يعود بشكل أساسي لانتشار عمليات التهرب والتهريب الناتج عن السياسة الجمركية المتبعة في سوريا وفساد الدوائر الجمركية التي تساعد على التهرب الجمركي بأشكال متعددة ويمكن أن نجمل أهم أشكال التهرب الجمركي بما يلي [1]:

- تقليص قيمة فواتير السلع المستوردة بنسب تصل إلى ما دون لوائح الأسعار المعتمدة من قبل الجمارك كي تقوم الجمارك بتطبيق لوائح أسعارها التي تقل غالباً عن الأسعار الفعلية بنحو 20-30% ، وهنا يحصل المستورد على تخفيض في الرسوم بنفس النسبة ، ويمكن للمستورد أن يعترض على أسعار لائحة الجمارك إذا كانت مرتفعة ويطلب تخفيضها ، غير أن مثل هذه المعاملة تحتاج نحو ثلاثة أشهر ليصل الشاكي إلى نتيجة ، ولكن بعض المستوردين يلجأ ون إلى هذا الإجراء عن حق أحياناً أو بقصد التهرب أحياناً أخرى ويستخدموا أساليب فاسدة .
- تخليص البضاعة تحت بند جمركي آخر غير بندها الحقيقي بحيث تكون رسوم البند البديل أدنى ، أو أن يكون حسابه على سعر صرف أدنى .
- يتم تصنيف بعض المستوردات تحت بند جمركي مسموح بينما هي في الحقيقة تعود لبند جمركي محظور استيراده ، وهذا في الحقيقة تهريب وليس تهرب فقط .
- يتم تهريب صريح عبر عمليات التخليص من خلال مراكز الجمرك إذ يقوم المستورد بتقديم وثائق شحن بأقل من الكمية الحقيقية (جزء منها) ثم يدخل كامل الكمية ، وتتم مثل هذه العمليات بخاصة عبر استعمال المناطق الحرة .
- التفاوت في الإجراءات بين مركز جمركي وآخر ، فنفس التعليمات تفسر في كل مركز جمركي على نحو مختلف ، ويمكن للمستوردين نقل بضائعهم إلى مركز آخر للحصول على معاملة أسهل أو لدفع أقل .
- لقد كانت أهم نتائج السياسة الجمركية في سوريا هي تشويه هيكل الاقتصاد الوطني فالقطاعات التي تحصل على الإعفاءات أو التي تحصل على المواد المهربة تنمو وتتطور والقطاعات التي يقع عليها عبء الضريبة الجمركية تتراجع ولا تستطيع مجاراة المنشآت الأخرى مما شجع على التوجه نحو أعمال المضاربة بالعقارات والعملات والسمسرة بدلاً من الاستثمارات في القطاعات الصناعية المنتجة . بالإضافة الى تشوه هيكل الأسعار في الاقتصاد وبالتالي وجدت بعض السلع بأسعار رخيصة جداً وسلع أخرى ذات أسعار مرتفعة جداً بسبب فرض معدلات رسوم جمركية كبيرة جداً كالسيارات و الأدوات الكهربائية [2].

---

[1] – سعيفان، سمير: قضايا الاصلاح الاقتصادي والمالي في سوريا، عام 2003، ص72-73.

[2] – كنعان، علي: المالية العامة والاصلاح المالي في سوريا، المرجع السابق، ص39.

- يلاحظ في الظروف السائدة بأن الرسوم الجمركية لكثير من البنود مبالغ فيها ، وخاصة المواد الأولية ومستلزمات الصناعة ، كما أن رسوم بعض المكونات الصناعية أعلى من رسوم منتجها النهائي مما يشجع على الاستيراد بدل التصنيع المحلي .

1-3-2- رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي :

فرض أول مرة بالقانون رقم /18/ لعام /1987/ وكان يعد آنذاك نقلة نوعية في التشريع الضريبي السوري ، وقد صدر كمحاولة لسد بعض نقاط الضعف في مطارح الضريبة والرسوم على الإنفاق ، وقد واجه هذا القانون بعض الصعوبات خلال التطبيق لعدم تقيد الخاضعين له بمسك القيود المحاسبية والبيع بدون فواتير ونقص الوعي الضريبي ووجود تهرب ضريبي كبير ، بالإضافة إلى أن تأثيره كان كبيراً على ذوي الدخل المحدود لأن الكثير من السلع التي شملها لا يمكن وصفها بالكمالية ، وقد تم إلغاء قانون رسم الإنفاق الاستهلاكي بالمرسوم التشريعي رقم /61/ لعام /2004/ المطبق حالياً ، وذلك تماشياً مع التطوير المطلوب إحداثه في النظام الضريبي السوري ، وتحول من رسم الرفاهية إلى رسم الإنفاق الاستهلاكي لتتوسع دائرة هذا الرسم وتشمل سلع ذات أهمية بالنسبة لذوي الدخل المحدود دون مراعاة وضعهم المادي حسب مبدأ العدالة في التكليف الضريبي . ويصبح هذا الرسم واجب الأداء عند وقوع عملية البيع أو تقديم الخدمة الخاضعة للرسم وكيفما تمت العملية نقداً أو لأجل أو للاستهلاك الشخصي ، ويبوب في الموازنة باسم رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ضمن الضرائب المباشرة دون أي مبرر علمي ، إلا أنه من الضرائب غير المباشرة .

- يفرض رسم على الإنفاق الاستهلاكي كما جاء في المادة /1/ من المرسوم التشريع رقم /61/ لعام /2004/ حسب البنود المبينة في الجدولين التاليين رقم (2/12) و (2/13) كمايلي :

جدول رقم (2/12)

(مهن الخدمات)

نوع الخدمات	نسبة الرسم المئوية
1- خدمات المبيت والطعام والمشروبات والحفلات وركن الألعاب الكهربائية والخدمات المأجورة الأخرى في الفنادق والأندية والمطاعم من الدرجات الدولية والممتازة والأولى والثانية حسب تصنيف وزارة السياحة	**%10**
2- خدمات الملاهي من جميع الدرجات	**%30**
3- تذاكر السفر بالطائرة إلى خارج أراضي سوريا	**%3**
4- خدمات مدن الألعاب الكهربائية	**%10**

المصدر: المرسوم التشريعي رقم /**61**/ ، تاريخ **2004/9/16**

جدول رقم **(2/13)**

(مهن المبيعات)

نوع المواد	نسبة الرسم المئوية
1- شراء السيارات السياحية الخاصة بمختلف أنواعها*	%15
2- أ- الحلي الذهبية الخالصة	%10
أ- الحلي الذهبية الأخرى والمجوهرات وأجزاؤها على مختلف أنواعها ذهب مرصع ، لؤلؤ ، أحجار ثمينة ، الماس.....	%15
3- الأجهزة الكهربائية الآتية : أجهزة الفيديو ، أجهزة تسخين المياه الكهربائية ، المدافئ الكهربائية ، وحدات تكييف الهواء وتعديل الحرارة والرطوبة الكهربائية ، مكيفات	%15
4- السجاد المستورد	%15
5- مصنوعات الكريستال بما فيها الثريات	%15
6- أجهزة عرض الصور المتحركة وأجهزة العرض السينمائية ، وآلات التصوير التي تزيد قيمتها على ألف ليرة سورية	%15
7- الساعات المصنوعة من الذهب أو الفضة أو المعادن الثمينة والبلاتين	%15
8- أسلحة الصيد والرماية	%15
9- أدوات المائدة المصنوعة من الذهب أو الفضة أو المعادن الثمينة	%20
10- المشروبات الكحولية المنتجة محلياً أو المستوردة	%35
11- الرخام والمرمر الخالص والغرانيت	%15
12- المشروبات الغازية	%10

* عدل هذا البند بموجب أحكام المادة /5/ من المرسوم التشريعي رقم /41/ لعام /2005/ بحيث أصبح الرسم كالتالي :

أ- السيارات السياحية الخاصة (عدا الحكومية) التي لا تزيد سعة اسطوانتها على /1600/سم مكعب تخضع لرسم إنفاق استهلاكي مقداره /30%/

ب- السيارات السياحية الخاصة (عدا الحكومية) التي تزيد سعة اسطوانتها على /1600/ سم مكعب تخضع لرسم إنفاق استهلاكي مقداره /40%/

13- الشاي	%2
14- أ- الزيوت النباتية ب- السمون الحيوانية	%33 * %15
15- البن بمختلف أنواعه	%5
16- روح البن نسكافه	%5
17- المتة بمختلف أنواعها	%2
18- البهارات والتوابل	%10
19- الفطر	%10
20- الأفلام الخاصة بالتصوير الفوتوغرافي	%15
21- مستحضرات التجميل	%15
22- الشوكولا	%5
23- عجينة ومسحوق الكاكاو	%5
24- أجهزة التلفاز وآلات التسجيل الصوتي	%10
25- الأجهزة اللاسلكية اللاقطة المرسلة وقطعها	%20
26- الاسمنت بأنواعه المختلفة	1400 ل.س عن كل طن
27- السكر بأنواعه المختلفة	%4
28- الملح بأنواعه المختلفة	%5
29- الموز	%5
30- عصائر الفواكه	%5
31- جميع المواد المستوردة عدا المواد الأولية اللازمة للصناعة	%1.5
32[†]- أ- لفائف تبغ سيجار (المحلي والمستورد) ب- لفائف تبغ سجائر (المحلي والمستورد) ج- تبغ التدخين د- تبغ التدخين وإن احتوى على إبدال تبغ (المحلي والمستورد)	%15 %15 %15 %15

المصدر : المرسوم التشريعي رقم /**61**/ ، تاريخ **2004/9/16**

* عدلت النسبة من /33%/ إلى نسبة /15%/ بموجب المادة /4/ من المرسوم التشريعي رقم /41/ لعام /2005/

† تم إضافة هذا البند بموجب المادة /3/ من المرسوم التشريعي رقم /41/ لعام /2005/

- يترتب على كل بائع أو مستثمر :

- أن يقدم بياناً إلى الدوائر المالية يشعر بممارسة العمل وذلك خلال ثلاثين يوماً من بدء الممارسة .
- أن يحرر فاتورة أو عقد لكل عملية من المبيعات أو الخدمات المؤداة وقيمتها الخاضعة لأحكام هذا المرسوم التشريعي رقم /61/ لعام /2004/ وأن يضيف النسب السابقة إلى الفاتورة لتدخل ضمن القيمة .
- أن يمسك السجلات والقيود اللازمة التي تظهر موجودات وحركة البضاعة المتداولة والخدمات المؤداة في محله أو منشأته أو في مكان ممارسته العمل وأن يبرز العقود المنظمة عند الاقتضاء .
- أن يقدم إلى الدوائر المالية التي يقع فيها محله أو منشأته أو يمارس العمل فيها خلال عشرة الأيام الأولى من الشهر التالي بياناً يدون فيه مبيعاته أو بدل الخدمات المؤداة في الشهر السابق وعليه أن يدفع إلى الدوائر المذكورة الرسوم المستحقة فور تقديم البيان المذكور ، وإلا ترتب عليه غرامات مالية إما (2500)* ليرة سورية أو (10%) من قيمة الفاتورة أو العقد غير المنظم أيهما أكثر ، أو عقوبات أخرى مثل (1%) من الرسوم عن كل يوم تأخير على أن لا تتجاوز الغرامة مثلي الرسم .

- يحق لوزير المالية وبقرار منه إغلاق المحل أو المنشأة لمدة تتراوح بين سبعة أيام وثلاثة أشهر إذا تبين أن ظرف المخالفة الواقعة تنطوي على التهرب من الرسم وذلك بعد أن يصبح ضبط المخالفة مبرماً† .

- يتم تقدير قيمة المبيعات أو الخدمات من قبل لجنة يرأسها مدير المالية وتضم في عضويتها مدير الاقتصاد والتجارة أو مدير السياحة في المحافظة التي يقع المحل أو المنشأة أو جرت ممارسة العمل فيها وممثل عن الجمعية الحرفية المختصة يسميه رئيس اتحاد الحرفيين بالمحافظة ، ويكون قرارها مبرماً غير قابل للطعن .

هذا من الناحية التشريعية أما من الناحية التطبيقية فأننا نلاحظ أن مساهمة هذا الرسم بقيت ضئيلة حيث قدرت عام /1995/ نسبة /2%/ أما عام /2007/ وصلت النسبة إلى /11.5%/ من إجمالي الضرائب والرسوم نتيجة المرسوم التشريعي الجديد والتعديلات التي جاء بها والذي أضاف مطارح

---

* عدلت هذه الغرامة وأصبحت (5000) ليرة سورية وذلك بموجب أحكام المادة /21/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/

† عدلت بموجب أحكام المادة /22/ من المرسوم التشريعي رقم /51/ لعام /2006/ وأصبحت كما يلي :

أ- يحق لوزير المالية وبقرار منه إغلاق المنشأة الملزمة باستيفاء رسم الإنفاق الاستهلاكي لمدة لا تتجاوز عشرة أيام بناء على تقرير معلل من مديرية الاستعلام الضريبي

ب- يحق لوزير المالية بقرار منه استبدال عقوبة إغلاق المنشأة بغرامة مالية مقدارها /10000/ وحتى /50000/ ليرة سورية عن كل يوم إغلاق إذا تقدم مستثمر المنشأة بطلب ذلك .

جديدة لرسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي ، إلا أنها تبقى ضئيلة ولا تلعب دورها الحقيقي المالي (جباية موارد إضافية) أو الاقتصادي الاجتماعي (توجيه الاستهلاك) .

والجدول التالي رقم (2/14) يبين تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي ونسبته إلى إجمالي الضرائب والرسوم وإجمالي الإيرادات العامة خلال الأعوام (1995-2007)

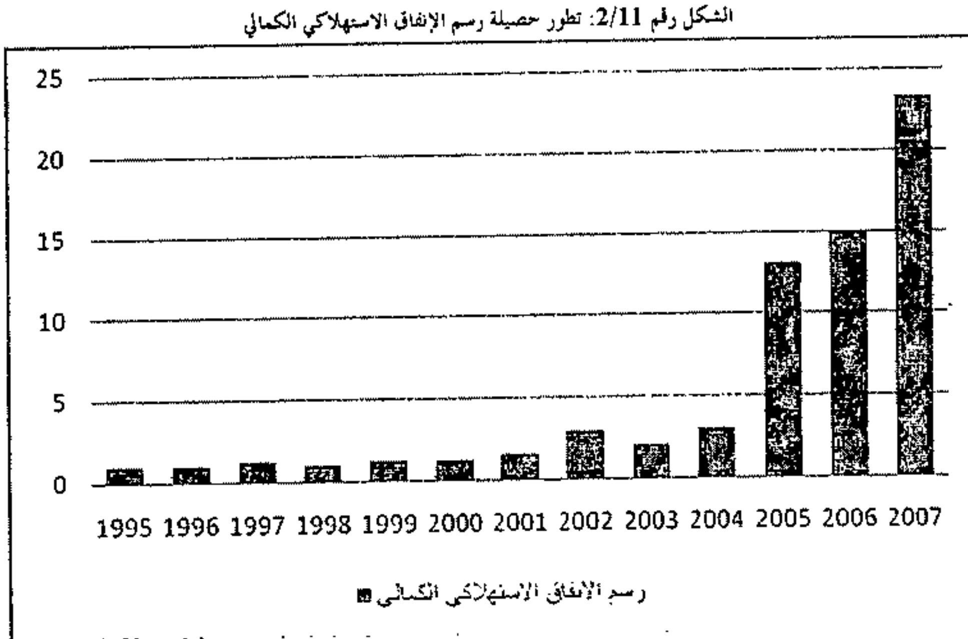
جدول رقم 2/14 : تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي خلال الأعوام (1995-2007)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	قيمة الرسم	الضرائب على الإنفاق	إجمالي الضرائب والرسوم	إجمالي الإيرادات	نسبة (1) الى (2)	نسبة (1) الى (3)	نسبة (1) الى (4)
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)
1995	1	40.6	49.8	162	2.5	2	0.6
1996	1	23.6	57.4	188.1	4.2	1.7	0.5
1997	1.2	23.8	69.3	211.1	5	1.7	0.6
1998	1	25.4	75.5	237.3	3.9	1.3	0.4
1999	1.2	26.2	82.7	255.3	4.6	1.5	0.5
2000	1.2	23.8	85.9	275.4	5	1.4	0.4
2001	1.5	28.2	115.9	322	5.3	1.3	0.5
2002	2.9	28.3	135.8	356.4	10.2	2.1	0.8
2003	2	32.7	151.6	420	6.1	1.3	0.5
2004	3	39.6	161	449.5	7.6	1.9	0.7
2005	13	50.3	176.9	460	25.8	7.3	2.8
2006	15	49.3	191.3	495	30.4	7.8	3
2007	23.3	61.4	202.6	588	37.9	11.5	4
ملاحظات	تقديري	تقديري	تقديري	تقديري	%	%	%

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 2/11: تطور حصيلة رسم الإنفاق الاستهلاكي الكمالي



لكن إذا نظرنا إلى النتائج الاقتصادية والاجتماعية والسياسية لهذه السياسات المالية الجبائية لوزارة المالية من خلال رسم الإنفاق الاستهلاكي نجد مجموعة من السلبيات تتمثل في :

- السلع المفروض عليها هذا الرسم ليست كمالية فحسب وإنما أساسية للمواطن مثل السكر ، الشاي ، الزيوت ، الملح ....

- فرض رسم على التبغ بمعدل 15% وتعد هذه السلعة غير مرنة في السوق وهذا ليس الطريق الأمثل لمحاربة التدخين .

- لا مبرر من إخضاع المنشآت السياحية والمطاعم من الدرجة الثانية لهذا الرسم لأنها تعتبر المتنفس الوحيد لأصحاب الدخل المحدود .

- إذا سلمنا بفرض الرسم على هذه المنشآت والمطاعم فإن عدم وجود نظام للفواتير صادرة عنها يؤدي إلى استحالة تطبيق الرسم بشكله الصحيح وبالتالي توريده لجيوب أصحاب هذه المنشآت بدلاً من توريده للخزانة العامة .

- في المطاعم الشعبية من الصعب وضع ضوابط وإجراءات كفيلة بمراقبة تحصيل هذا الرسم لكثرتها وانتشارها في أماكن متباعدة .

- عند تقديم بعض المواد من قبل المنشآت السياحية يجعلها تخضع مرة أخرى للرسم من خلال الفواتير الصادرة عن تلك المنشآت مما يؤدي إلى وجود ما يسمى بالازدواج الضريبي لبعض السلع المستوردة وكذلك الحال بالنسبة للسيارات فهم يأخذون سعر السيارة ويضيفون عليها مبلغ الجمارك المدفوع عليها ثم يضعون رسم الإنفاق الاستهلاكي على أساسه أي ضريبة على ضريبة .

- جاءت المراسيم وتعديلاتها دون مراعاة لأصحاب الدخل المحدود

- تم تعديل البند في الموازنة العامة للدولة من رسم الإنفاق الكمالي إلى رسم الإنفاق الاستهلاكي ليكون شاملاً لجميع الشرائح في المجتمع دون مراعاة مبدأ العدالة في التكليف .

- إبقاء المرسوم على بعض السلع التي تعتبر كمالية بالفعل دون تغيير نسبته مثل السجاد المستورد ، أسلحة الصيد والرماية .

- يعتبر لجوء الدولة إلى ضرائب على الاستهلاك – حسب آراء الاقتصاديين – أقل عدالة وديمقراطية من الضرائب التي توضع على الدخل فالضرائب على الاستهلاك بشكل عام تكون ثقيلة على أصحاب الدخل المحدود ولا تعتمد التصاعدية حسب القدرة التكليفية للمكلف فهي تصيب الجميع بنسبة واحدة .

- أدى رسم الإنفاق الاستهلاكي الى ارتفاع الأسعار وبشكل كبير .

- يحرك السوق السوداء .

- يشجع الادخار فكل نظريات الضرائب على الاستهلاك ودعاتها يشيرون الى أن الضريبة على الدخل والتي تعتبر أكثر عدالة تكون على حساب الادخار أما الضريبة على الاستهلاك فهي تشجع على الادخار وتحد من الاستهلاك .

- عدل المرسوم 61 بعد صدوره بسبعة أشهر هذا وقد عدل هذا القانون مرتين فهل درس هذا القانون قبل إصداره من الناحية العملية والتطبيقية أم أنه أحدث تشوهات اقتصادية واجتماعية أثناء التطبيق وأدى لإرباكات لموظفي المالية والمكلفين على حد سواء .

- عندما تقاعست وزارة المالية عن القيام بأي عمل جدي على صعيد الضرائب على الدخل اختارت الحل السهل وهو فرض ضريبة إنفاق استهلاكي ، فتخلت عن وضع نظام ضرائب على الدخل عادل ومنتج ولم تقم على هذا الصعيد سوى بتخفيف المعدلات المفروضة على الدخل لكنها لم تستطيع من خلال هذا التخفيض تطبيق ضريبة على مجمل الإيراد العام أو على مختلف فروع الدخل حيث لا زال التهرب الضريبي في هذا المجال لا حدود له .

إن بقاء نظام الضرائب على أساس نوعي يؤدي لعدم العدالة ويؤدي للتهرب لأنه يصعب حصر كافة نشاطات المكلف ، لذلك لم يبق من الدول سوى سورية تطبق نظام الضرائب النوعية على الدخل ، لذلك كان يجب على نظام الضرائب الجديد والتعديلات أن تنقل النظام الى الضريبة على الايراد العام لكي نسميها تعديلات ضريبية .

من خلال العرض السابق لمختلف أنواع الضرائب سواء على الدخل ، الإنفاق ، ورأس المال والثروة يجعلنا نطرح السؤال التالي :

رغم هذا التنوع في الضرائب من هي الفئة الحقيقية التي تدفع الضرائب أي كم يقدر العبء الضريبي في سوريا ومن يتحمله ؟

هذا ما سنحاول التعرف عليه ضمن هذا المبحث والذي سيتضمن الموضوعين التاليين :

- الطاقة الضريبية
- العبء الضريبي

2- الطاقة الضريبية والعبء الضريبي في سوريا :

تعتبر الإيرادات العامة الوجه الثاني للنشاط الحكومي ، وهي تمثل الوجه الآخر للنفقات العامة وتأتي الإيرادات الضريبية لتشكل أهم بنود الإيراد العام ، خاصة في البلاد غير النفطية ، ولا يخفى أن الضرائب في عصرنا الراهن تعتبر من أهم موارد الدولة على الإطلاق ، حيث تمول حوالي 90% الإنفاق العام في الدول المتقدمة . هذا وتشكل نسبة الإيرادات الضريبية في تكوين الدخل القومي الإجمالي في بلدان السوق الأوروبية المشتركة ما بين (35-45%) [1]

وعلى العموم يمكن القول أن الضرائب تؤدي إلى حدوث مجموعة من الظواهر الاقتصادية والاجتماعية وحتى السياسية ، ومن تلك الظواهر التي يحدثها فرض الضريبة ما يسمى بالعبء الضريبي ؟ فما المقصود بالعبء الضريبي ؟ وكيف يمكننا تقييمه في سوريا ؟

---

[1] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص97.

2-1- الطاقة الضريبية في سوريا :

يجمع أكثر الاقتصاديين على أن المقدرة التكليفية للدخل القومي أو الطاقة الضريبية بأنها :

" الدخل القومي مطروحاً منه حد الكفاف "

أما من حيث الإنتاج فالطاقة الضريبية هي : " المقدرة الإنتاجية للمجتمع مطروحا منها مستوى الاستهلاك الضروري (مقومين بالنقد) الذي تحتاجه العائلة لمتابعة حياتها العامة "[1]

ويمكن تعريف الطاقة الضريبية بأنها قدرة الدخل القومي على تحمل العبء الضريبي . وتسمى أحياناً بالطاقة الاقتصادية للضرائب ، وهي نسبة الموارد الضريبية المقتطعة الى اجمالي الدخل القومي .[2]

وإذا ما أردنا التوسع في تحديد المقدرة التكليفية أو الطاقة الضريبية نستطيع القول بأنها :

" الدخل القومي مطروحاً منه الحد الأدنى للاستهلاك الاجتماعي وجزء من المدخرات لمواجهة الظروف الطارئة "[3]

إن هذا التعريف أو المفهوم يجمع بين ضروريات الحياة والرفاه فالجزء المخصص للاستهلاك وخاصة بما يسميه البعض (حد الكفاف) والطوارئ تمثل القدرة على المعيشة بينما يمثل الجزء الثاني من الدخل الرفاه لأنه يشبع الحاجات الكمالية

فإذا اعتبرنا أن [4] :

حد الكفاف في بلد نام هو /15%/ من الدخل القومي والطوارئ /5%/ فالدخل الذي يخضع للضريبة هو :

%80 = %20 - %100

فإذا حذفنا الإعفاءات التي تمنحها الدول النامية للاستثمار وهي بحدود /25%/ والدخل الذي لا يمكن تكليفه (التهرب) بحدود /25%/ فتكون المقدرة التكليفية

%30 = (%50 + %20) - %100

إن هذا الدخل لا يمكن مهما فرضنا عليه من ضرائب أن يسد حاجة الإنفاق العام الوطني أي أن الطاقة الضريبية سوف تكون منخفضة أي لا يمكن جباية أكثر من /50%/ من هذا الدخل .

% 15 = 2 / %30

---

1 - محاضرات في الاقتصاد المالي، د.علي كنعان، لطلبة السنة الثالثة، قسم المصارف والتأمين، جامعة دمشق، عام2008.

2 - السيوفي، قحطان: السياسة المالية في سورية(ادواتها ، ودورها الاقتصادي)، منشورات وزارة الثقافة، دمشق 2008 ، ص99.

3 - محاضرات في الاقتصاد المالي، د.علي كنعان، لطلبة السنة الثالثة، قسم المصارف والتأمين، جامعة دمشق، عام2008.

4 - المرجع نفسه.

إذا أخذنا النسب السابقة وطبقناها على الدخل السنوي فهل تتقارب من الضرائب الفعلية في سورية ؟

بلغ الناتج المحلي الإجمالي في سورية في عام 2006 حوالي /1708.7/ مليار ليرة سورية ويصل الدخل القومي الى /1575.5/ مليار ليرة سورية

وبالتالي يكون حجم الضرائب استناداً للنسب السابقة :

1- استهلاك الكفاف 1575.5 * 15% = 236.6 مليار ليرة سورية

2- الطوارئ 1575.5 * 5% = 78.7 مليار ليرة سورية

3- الدخل المعفى 1575.5 * 25% = 393.8 مليار ليرة سورية

4- الدخل المتهرب من الضرائب 1575.5 * 25% = 393.8 مليار ليرة سورية

إجمالي الدخل غير الخاضع للضريبة :

236.6 + 78.7 + 393.8 + 393.8 = 1102.6

المقدرة التكليفية للدخل السوري

1575.5 – 1102.6 = 472.9 مليار ليرة سورية

الضرائب المتوقعة في هذا الاقتصاد

472.9 * 50% = 236.4 مليار ليرة سورية

ولدى العودة لقطع الحسابات (ميزانية الدولة) يتبين بأن مقدار الضرائب المتحصلة في سورية لعام 2006 بلغت /222.7/ مليار ليرة سورية وفي حال قمع التهرب الضريبي فإن الضرائب ترتفع إلى

المقدرة التكليفية الجديدة 472.9 + 393.8 = 866.7 مليار ليرة سورية

الضرائب الممكنة 866.7 * 50% = 433.3 مليار ليرة سورية

ولدى المقارنة مع إجمالي الإنفاق العام الفعلي لعام 2006 البالغ /493.7/ مليار ليرة سورية [1]

فإن العجز بين الواردات الضريبية قبل التهرب

493.7 – 236.4 = 257.3 مليار ليرة سورية

أما العجز عند عدم التهرب الضريبي

[1] – قطع الحسابات لعام 2006، وزارة المالية، دمشق 2007، ص3.

493.7 – 433.3 = 60.4 مليار ليرة سورية

استناداً للأرقام الفعلية فإن المقدرة التكليفية للدخل السوري متدنية جداً لأن العبء الضريبي محدود

العبء الضريبي = 236.4 / 1575.5 = 15%

أما العبء الضريبي بدون تهرب ضريبي : أي إذا تم تكليف جميع الأفراد ومنع أي تاجر أو صناعي من تقديم البيانات الكاذبة يكون العبء

العبء الضريبي المثالي = 433.3 / 1575.5 = 27%

واستناداً لذلك نصل إلى النتائج التالية :

1- على كل دولة تطبيق نسب للحد الأدنى من الاستهلاك والاحتياط للطوارئ بحدود 20% من الدخل كحد أدنى .

2- تقدم جميع الدول إعفاءات ضريبية لتشجيع الاستثمار .

3- ينبغي على جميع الدول محاربة التهرب الضريبي بكافة الوسائل القانونية والسياسية والاجتماعية وذلك للوصول إلى العدالة الضريبية التي يسعى إليها كل نظام ضريبي .

4- إظهار نتائج إيجابية للإنفاق العام بهدف رفع مستوى الوعي الضريبي .

5- ربط حسن السلوك والمواطنة (بالضريبة) بحيث يصبح المواطن دافع الضريبة من المواطنين الجيدين .

2-2- العبء الضريبي في سوريا :

إن أول تقدير للعبء الضريبي في سورية كان في عام 1943 حيث كان الدخل القـومي لسـورية ولبنان يقارب 1.5 مليون ليرة, وكان معدل العبء الضريبي 4% لأن حجم الاقتطاعات الضريبية بلغ 60488 ليرة في القطرين معا[1], ويمكن إرجاع ضعف العبء الضريبي إلى جملة من الأسباب نذكر الرئيسية منها :

- ضعف الوعي الضريبي سواء بالنسبة للمكلف أو الإدارة الضريبية .
- الإعفاءات الضريبية وظروفها .
- ضعف الدخل الفردي .
- ضعف النشاط الاقتصادي[2].

و الجدول رقم 2/15 أدناه يبين لنا تطور العبء الضريبي في سوريا للفترة 1995-2006 :

جدول رقم 2/15 : تطور العبء الضريبي في سوريا خلال الأعوام (1995-2006) (مليار ل . س)

البيان	الناتج المحلي الإجمالي	إجمالي الضرائب والرسوم	العبء الضريبي نسبة (2) إلى (1)
	(1) تقديري	(2) تقديري	(3) %
1995	570.975	68.925	12.1
1996	690.857	72.289	10.5
1997	745.569	98.478	13.2
1998	790.444	103.566	13.1
1999	819.092	115.371	14.1
2000	903.944	124.028	13.7
2001	974.008	168.204	17.3
2002	1016.52	168.239	16.6
2003	1067.265	180.411	16.9
2004	1253.944	185.505	14.8
2005	1490.796	192.535	12.9
2006	1708.748	222.697	13

المصدر: أرقام من واقع قطع الحسابات للسنوات المذكورة، وزارة المالية , النسب من إعداد الطالب

من خلال الجدول رقم (2/15) السابق نلاحظ أن العبء الضريبي العام في سوريا تراوح بين (10.5%-17.3%) من الناتج المحلي الإجمالي ، ويعتبر من المعدلات المنخفضة بالمقارنة مع الدول النامية في مصر /21%/ وفي الأردن /24%/ وفي تركيا /23%/

لو نظرنا إلى السياسة الضريبية المتبعة منذ بداية التسعينات لوجدنا أن هذه السياسة تنطوي على الإفراط في منح الإعفاءات الضريبية وذلك على الرغم من وجود عجز متزايد في الموازنة العامة حيث تهدف السلطات الضريبية من خلال منح الإعفاءات الضريبية إلى تحفيز المستثمرين, ولكن

[1]- زيدان، رامي: المرجع السابق، ص101.

[2] اسماعيل اسماعيل، الاقتصاد العالمي، مجلة اقتصادية شهرية، السنة الثانية، العدد 19، عام 2005، ص9.

يجب الإشارة إلى أنه هناك عدة عوامل أخرى بالإضافة إلى الإعفاء من الضريبة والتي تساعد على استقطاب الاستثمارات الأجنبية, والتي من بينها توفير مناخ استثماري والبنية التحتية ووجود سوق مالي كفء لتداول الأوراق المالية.

وبالتالي فإن أهم خواص الأنظمة الضريبية في البلدان النامية هي تدني العبء الضريبي ويعود سبب ضعف الطاقة الضريبية في سورية و البلدان النامية إلى عدة أسباب منها انخفاض متوسط دخل الفرد، وعدم وجود جهاز ضريبي كفء ، وغياب الوسائل المادية اللازمة وكثرة الإعفاءات الضريبية،والتهرب الضريبي الواسع الانتشار،بالإضافة إلى انتشار ظاهرة الاقتصاد السري[1]

ويمكن تلخيص أسباب انخفاض حجم العبء الضريبي في سورية فيما يلي:

- كثرة التعقيدات والروتين يدفع المكلف للتهرب الضريبي.
- الوساطة والنفوذ السياسي لبعض التجار يجعل السلطات الضريبية غير قادرة على تكليفهم.
- انخفاض مستوى الأجور والرواتب للموظفين يدفعهم إلى التعامل مع المكلفين ومساعدتهم للتهرب من دفع الضرائب.
- الإعفاءات الضريبية بهدف تشجيع الاستثمار تؤدي لانخفاض عدد المكلفين.

إن هذه الأسباب مع غيرها من الأسباب الاجتماعية والثقافية تساعد المكلفين على التهرب[2].

إن العبء الضريبي في سورية هو عبء ظاهري ولا يمثل العبء الضريبي الحقيقي في سورية لأنه لم ينزل من الناتج المحلي الإجمالي حجم القطاعات المهمة المعفاة أصلاً من التكليف الضريبي كدخل الاستثمارات الزراعية والدخول السياحية وسائر المداخيل العامة الأخرى المعفاة من التكليف بنصوص خاصة, مما يؤدي إلى خروج ما لا يقل عن نسبة تتراوح بين 50% – 60% من الناتج المحلي الإجمالي عن دائرة التكليف الضريبي[3], وكذلك لم يتم إدراج ضمن الضرائب والرسوم (فروقات الأسعار) التي تورد مباشرة للخزينة والتي في حال احتسابها بها سوف يصل العبء الضريبي إلى ما يزيد عن 20% من الناتج المحلي الإجمالي [4]، مما يدل على أنه لا يزال أمام الاقتصاد السوري "احتياطي" كبير[5] لزيادة العبء الضريبي دون إحداث تشوهات كبيرة، مقارنة بدول أخرى[6].

---

1 – زيدان، رامي: حساسية النظام الضريبي في سورية، المرجع نفسه، ص112.

2 - كنعان، علي: المرجع السابق، ص48.

3 – المهايني، محمد خالد: المرجع السابق، ص433.

4 – الجليلاتي، محمد: المرجع السابق ، ص8.

5 مراجعة الاقتصاد السوري– تشرين أول 2006– د. كونستانتين زمان – مشروع التحديث المؤسساتي والقطاعي

6 ملامح النظام الضريبي السوري– وزير المالية– صحيفة الثورة– 2007.

الفصل الثالث: الإيرادات الضريبية والإيرادات العامة
المبحث الأول: تحليل الإيرادات العامة في سورية
1-التركيب الهيكلي للإيرادات من الموازنة العامة للدولة
2-الدراسة الإحصائية لأثر تباين الإيرادات العامة على الناتج المحلي الإجمالي (تحليل الارتباط والانحدار)
المبحث الثاني: الضرائب والمتغيرات الاقتصادية الكلية
1-العلاقة بن الضرائب والاستثمار
2-الضرائب وإعادة توزيع الدخل القومي
3-الضرائب والاستهلاك
المبحث الثالث : العجز في الموازنة العامة في سورية
1-تطور حجم النفقات العامة
2-العلاقة بين الايرادات العامة والنفقات العامة

الفصل الثالث : الايرادات الضريبية والايرادات العامة

تعتبر الإيرادات العامة الوجه الثاني الهام للنشاط الحكومي ، وهي تمثل الوجه الآخر للنفقات العامة وتأتي الإيرادات الضريبية لتشكل أهم بنود الإيرادات العامة لما تتصف به من الثبات النسبي في مبالغها المحصلة ، وما تتمتع به من مرونة عالية في توجيهها نحو تحقيق الأهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية للدولة .

المبحث الأول : تحليل الايرادات العامة في سوريا:

تنطوي سياسة الايرادات على أهمية بالغة لأنها تشكل احد الادوات الرئيسية للحكومة في تأمين احتياجاتها من الأموال لتنفيذ سياساتها الاقتصادية والاجتماعية والخدمية المختلفة وهذا ما يبرر لجوء الدولة إلى إتباع هذه السياسة أو تلك في تأمين الايرادات .

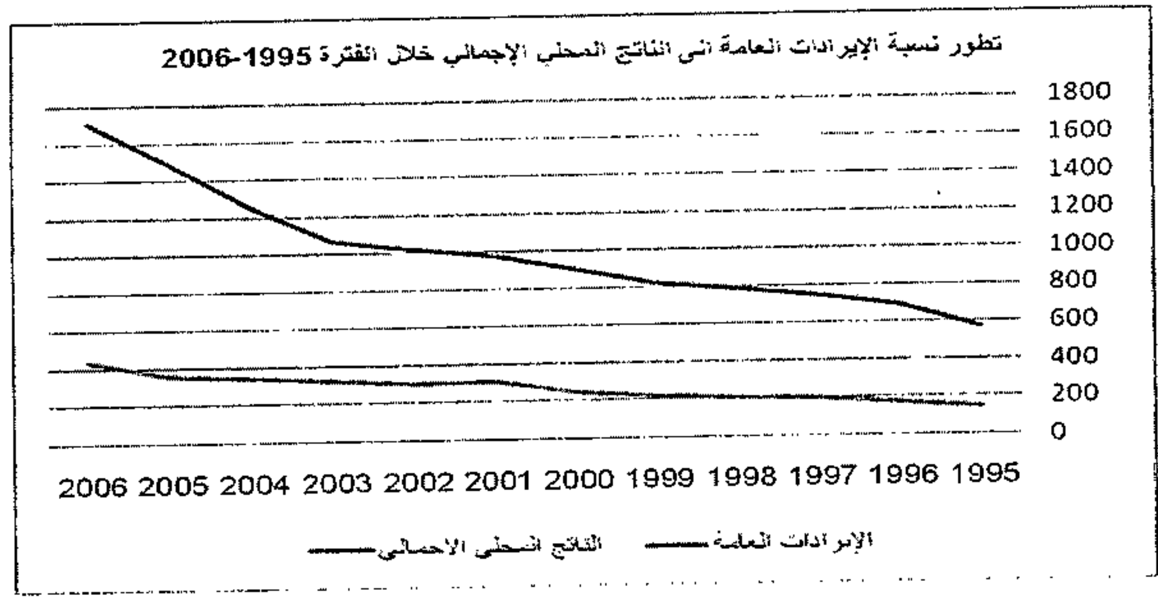
وبالتالي فإن الهدف المالي من إتباع الدولة لأي سياسة موارد يبدو واضحا وهو أن الدولة تمتلك مجموعة من الأجهزة والنشاطات وهي بحاجة إلى أموال من أجل تغطية إنفاقها بغض النظر عما قد ترمي إليه الدولة من أهداف أخرى مثل إعادة توزيع الدخل القومي .

يتم جمع الإيرادات من قبل وزارة المالية حيث تقوم الخزينة العامة بتحصيل الإيرادات الجارية (الضرائب و الرسوم) و يقوم صندوق الدين العام بتحصيل فوائض القطاع العام و تأمين تمويل للعجز في الموازنة من المصادر الداخلية و الخارجية.

1-التركيب الهيكلي للايرادات من الموازنة العامة للدولة :

تتألف مصادر تمويل النفقات العامة في سورية و التي تسمى الإيرادات العامة من ثلاثة مصـــادر رئيسية و هي إيرادات متعلقة بالنفط، الإيرادات الضريبية غير النفطية و الإيرادات غير الضريبية غير النفطية. و قد نمت الإيرادات العامة خلال الفترة 1995-2006 بمعدل وسطي يقارب 11% مشكّلة نسبة تقارب 27% وسطياً من الناتج المحلي الإجمالي خلال الفترة نفسها (انظر الشكل رقم 3/1 الآتي).

الشكل رقم 3/1



و بالمقارنة مع بعض الدول العربية غير النفطية، نلاحظ من خلال الجدول رقم 3/1 أنه في عـام 1995 كانت نسبة الإيرادات العامة إلى الناتج المحلي الإجمالي في سورية وفق بيانات صـندوق النقد العربي من بين اقل الدول العربية حيث بلغت 22%بينما كانت في كل من مصر و الأردن و الجزائر 27.3%، 29.4% و 30% على التوالي كما بلغت في تونس 26.2% من الناتج المحلـي الإجمالي. و في عام 2004 ضاقت الفجوة بين سورية (31.1%) و الأردن (33.6%) و الجزائر (36.4%) بينما ارتفعت قليلاً في تونس إلى 29.9% و تراجعت في مصر إلى 20.5% من الناتج المحلي الإجمالي.

جدول رقم 3/1- نسبة الإيرادات الحكومية في موازنات بعض الدول العربية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأعوام 1995، 2000 و 2004

الدولة	1995	2000	2004
الأردن	29.4%	32.2%	33.6%
تونس	26.2%	29.3%	29.9%
الجزائر	30.0%	38.2%	36.4%
سورية	22.0%	24.3%	31.1%
مصر	27.3%	22.1%	20.5%

المصدر: بيانات صندوق النقد العربي من موقعه على الشبكة العالمية[1]

ويمكننا تتبع تطور الايرادات العامة ونسبة مساهمتها في الناتج المحلي الاجمالي من خلال الجدول رقم (3/2) التالي :

[1] http://www.amf.org.ae/amf/website/pages/page.aspx?Type=8&ID=549&forceLanguage=ar

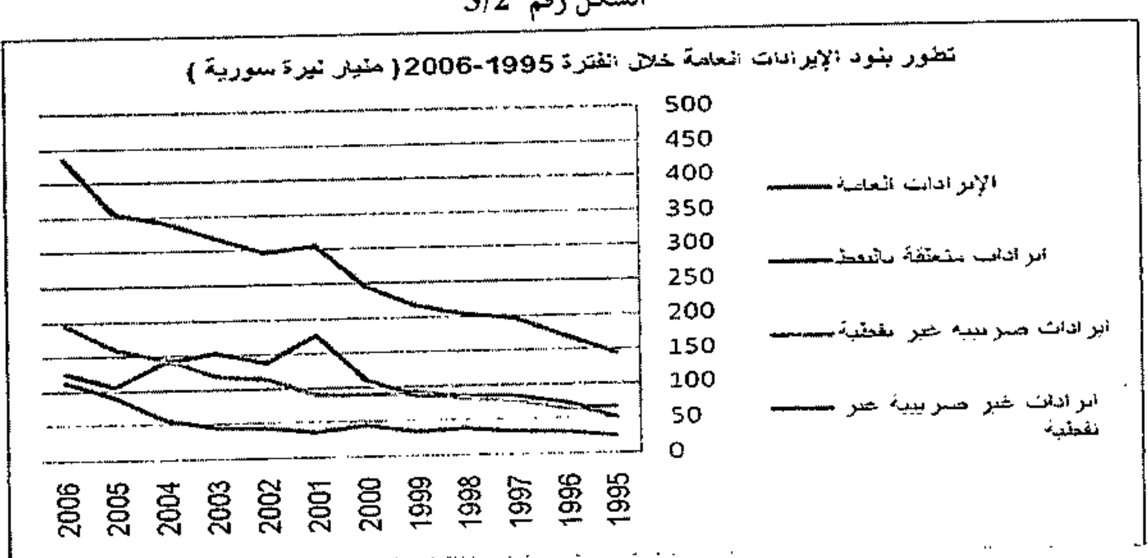
جدول رقم 3/2 : تطور الايرادات العامة ونسبة مساهمتها في الناتج المحلي الاجمالي خلال الاعوام (1995-2006)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الناتج المحلي الاجمالي	الإيرادات العامة	ايرادات متعلقة بالنفط	ايرادات ضريبية غير نفطية	ايرادات غير ضريبية غير نفطية	نسبة 2 الى 1 %	نسبة 3 الى 2 %	نسبة 4 الى 2 %	نسبة 5 الى 2 %
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)
1995	**571**	144.7	52.2	67.8	24.7	**25.3**	**36.1**	**46.8**	**17.1**
1996	**690.9**	169.8	73.4	65.7	30.9	**24.6**	**43.2**	**38.7**	**18.1**
1997	**745.6**	197.2	83.6	79.5	33.9	**26.4**	**42.4**	**40.3**	**17.3**
1998	**790.4**	204.5	85.1	82.4	37.5	**25.9**	**41.6**	**40.1**	**18.3**
1999	**819.1**	216.8	88.1	93.2	35.5	**26.5**	**40.6**	**43**	**16.4**
2000	**903.9**	245.6	112	88.8	44.8	**27.2**	**45.6**	**36.2**	**18.2**
2001	**974**	305.3	177	91.9	36.4	**31.3**	**58**	**30.1**	**11.9**
2002	**1016.5**	297	139	115	43	**29.2**	**46.8**	**38.7**	**14.5**
2003	**1067.3**	318.5	153	120	45.5	**29.8**	**48**	**37.7**	**14.3**
2004	**1253.9**	342.5	141	145	56.5	**27.3**	**41.2**	**42.3**	**16.5**
2005	**1490.8**	356.3	106	160	90.3	**23.9**	**29.8**	**44.9**	**25.3**
2006	**1708.7**	434.9	127	196	111.9	**25.5**	**29.2**	**45.1**	**25.7**

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة ، النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم **3/2**



تختلف مصادر الايرادات العامة باختلاف فلسفة الدولة ودورها في الحياة الاقتصادية ففي ظل قيام الدولة بتأسيس شركات عامة تعمل بصفة التاجر يمكن أن تدر دخلاً للدولة استناداً لحجمها في الاقتصاد على عكس الدولة التي تتبع نظام الحرية الاقتصادية والتي تشكل الضرائب معظم إيراداتها .

وبغض النظر عما تقدره الدولة من حجم الايرادات في الموازنة العامة إلا أن الايرادات العامة تحصل وفقا للأنظمة و القوانين النافذة وتجمع كلها في الخزانة العامة ويتم الإنفاق منها على أوجه الإنفاق المختلفة بغض النظر عن مصدر هذه الايرادات.

تأتي إيرادات الدولة من ثلاثة مصادر رئيسية :

- ايرادات متعلقة بالنفط

*الضريبة على أرباح الشركة السورية للنفط

*إتاوات

*ضرائب على المنتجات النفطية

*الفائض من الشركة السورية للنفط

- إيرادات ضريبية غير نفطية

*ضرائب على الدخل والأرباح

*رسوم

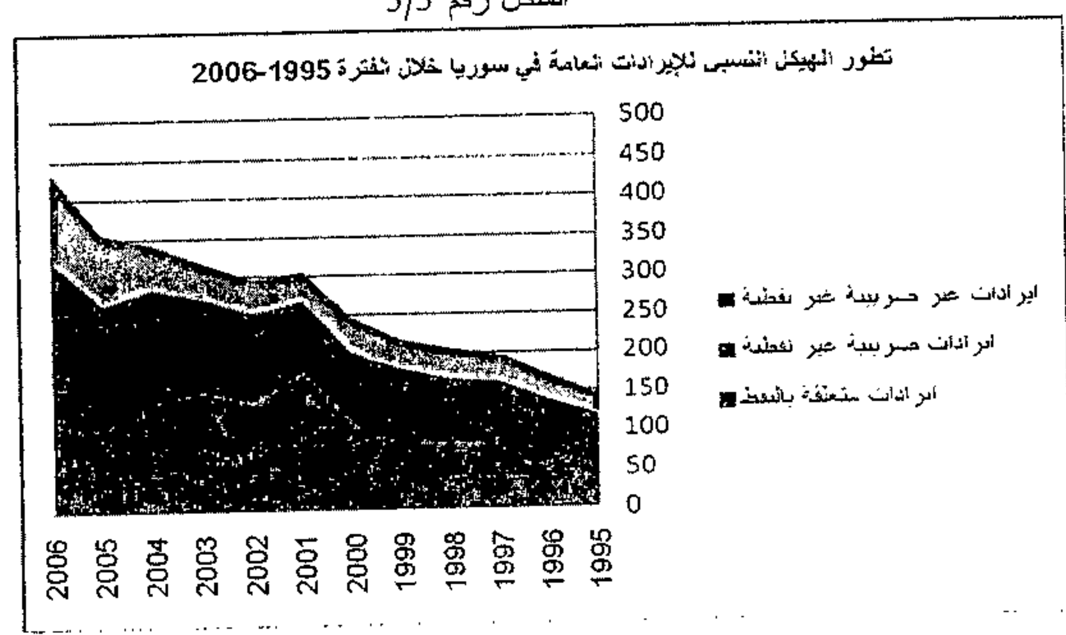
*التجارة الخارجية

*أخرى

- إيرادات غير ضريبية غير نفطية

و يمكننا تتبع تطور هيكل الإيرادات العامة في سورية من خلال الشكل رقم 3/3 التالي :

الشكل رقم 3/3



1-1- إيرادات متعلقة بالنفط :

إن المتتبع لحال الموازنة السورية سوف يلاحظ اعتمادها المتزايد على الإيرادات النفطيـة والتـي وصل حجمها بالمتوسط خلال كامل فترة الدراسة (1995-2006) إلى (41.9%)مـن إجمـالي الإيرادات العامة.

إن هذا الرقم يعكس خللاً هيكلياً في الموازنة وذلك لأن تمويل النفقات الجارية يـتم عـن طريـق الموارد النفطية بدلاً من تخصيصه للنفقات الاستثمارية وهذا يعني عدم وجود سياسة مالية لتحديـد الضرائب وتقديرها وجبايتها أي في حال نضوب النفط فإن الدولة ستكون عاجزة عن تأمين موارد لتغطية نفقاتها الجارية و تلبية احتياجاتها .

ومن الضروري الإشارة الى أن الايرادات النفطية تتجه الى الانخفاض رغم زيادة أسعار النفط في الأسواق الدولية في السنوات الأخيرة . وهناك سببين أساسيين وراء انخفـاض عائـدات الإنتـاج النفطي [1]:

- تراجع احتياطيات النفط المحلية
- عدم الاستفادة من زيادة أسعار المشتقات النفطية بالضرورة عائدات أعلى للموازنـة ، لأن معظم الصادرات النفطية السورية هي على شكل نفط خام ، بينما يتم تأمين معظم المشتقات المطلوبة عن طريق الاستيراد . وبالتالي فإن الارتفاع الكبير في أسعار المشتقات النفطيـة المستوردة يضعف كثيراً الأثر المفيد لارتفاع أسعار النفط الخام .

من خلال الجدول رقم 3/3 والرسم البياني 3/4 التاليين نلاحظ مايلي :
يأتي الجزء الأعظم من الإيرادات النفطية من الضريبة على أرباح الشركة السورية للـنفط التـي تشكل جزءاً كبيراً منها بلغ وسطياً خلال كامل الفترة (49%) ومن الأرباح (الفوائض) التـي تحققها هذه الشركة من بيع المنتجات النفطية . وبوصفها شركة عامة تعود جميع أرباح الشـركة السورية للنفط الى الموازنة ، وقد ساهمت شروط الأسعار الملائمة جداً في السنوات الأخيرة فـي زيادة هذه الفوائض حيث بلغت حوالي (37.8%) عام 2004 من الايرادات النفطيـة ، بالمقابـل انخفضت ضريبة الأرباح المفروضة على الشركة السورية للنفط على مدى الفتـرة المدروسـة ، كذلك انخفضت الرسوم المتأتية من أتاوة الحكومة المفروضة على إنتاج الشركات العاملـة خـلال الفترة المدروسة (1995-2006) من (62.1%) عام 1995 الى (1.8%) عام 2006 كنسبة مـن مجموع الايرادات النفطية ، بينما ازدادت أتاوة الدولة من حقول النفط من (10.2%) عـام 1995

[1] – مجلة " مراجعة الاقتصاد السوري "، 2006، ص46.

الى (%34.9) عام 2006 وذلك نتيجة ارتفاع الأسعار العالمية للنفط وتعديل سعر الصرف للدولار في موازنات الشركات النفطية .

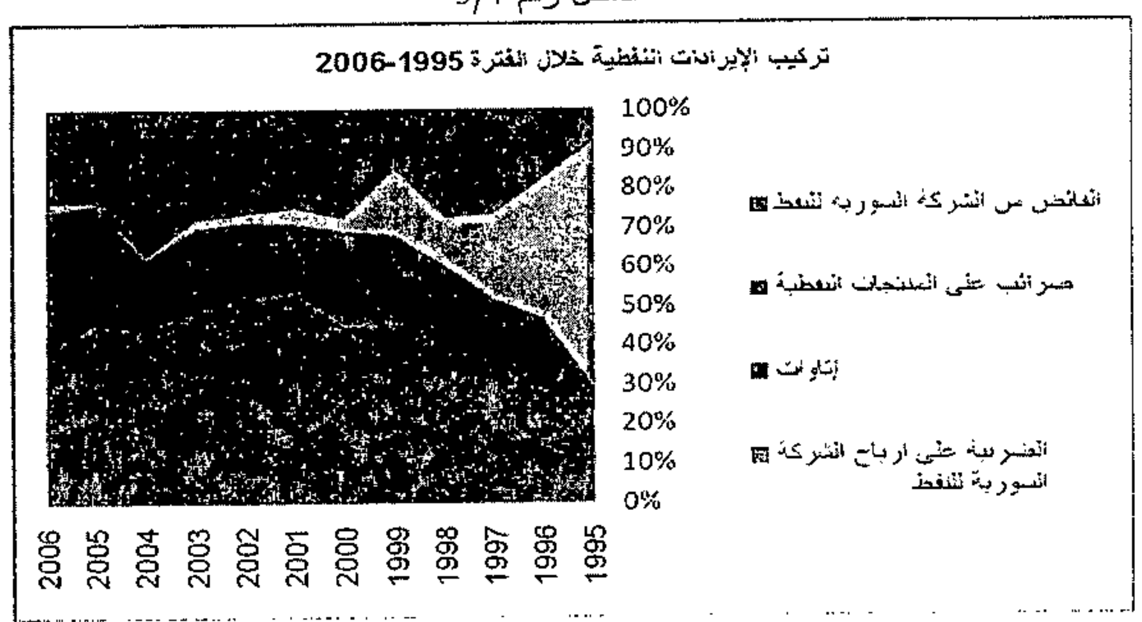
جدول رقم 3/3 : تركيب الايرادات النفطية خلال الاعوام (1995-2006)

(بمليارات الليرات السورية)

البيان	ايرادات متعلقة بالنفط	الضريبة على ارباح الشركة السورية للنفط	إتاوات	ضرائب على المنتجات النفطية	الفائض من الشركة السورية للنفط	نسبة 2 الى 1	نسبة 3 الى 1	نسبة 4 الى 1	نسبة 5 الى 1
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)				
1995	52.2	10.2	5.3	32.4	4.3	**19.5**	**10.2**	**62.1**	**8.2**
1996	73.4	21.2	13.4	25.8	13	**28.9**	**18.3**	**35.1**	**17.7**
1997	83.6	29.7	13.9	17.5	22.5	**35.5**	**16.6**	**20.9**	**27**
1998	85.1	34	17.6	10	23.5	**40**	**20.7**	**11.7**	**27.6**
1999	88.1	40.8	19.4	14.3	13.6	**46.3**	**22.1**	**16.2**	**15.4**
2000	112	50.5	26.8	3.1	31.1	**45.2**	**24**	**3**	**27.8**
2001	177	94.8	31.1	6.1	44.7	**53.6**	**17.6**	**3.5**	**25.3**
2002	139	72	27.7	2.3	37.3	**51.7**	**19.9**	**1.6**	**26.8**
2003	153	74.8	32.1	2.5	43.2	**49**	**21**	**1.8**	**28.2**
2004	141	62.4	25.4	0	53.3	**44.2**	**18**	**0**	**37.8**
2005	106	48	32.9	0	25.2	**45.3**	**31**	**0**	**23.7**
2006	127	50	44.3	2.3	30.4	**39.4**	**34.9**	**1.8**	**23.9**

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 3/4



يمكننا من خلال الجدول التالي رقم (3/4) بيان حجم الموارد النفطية الكلية و نسبتها من اجمالي الايرادات العامة :

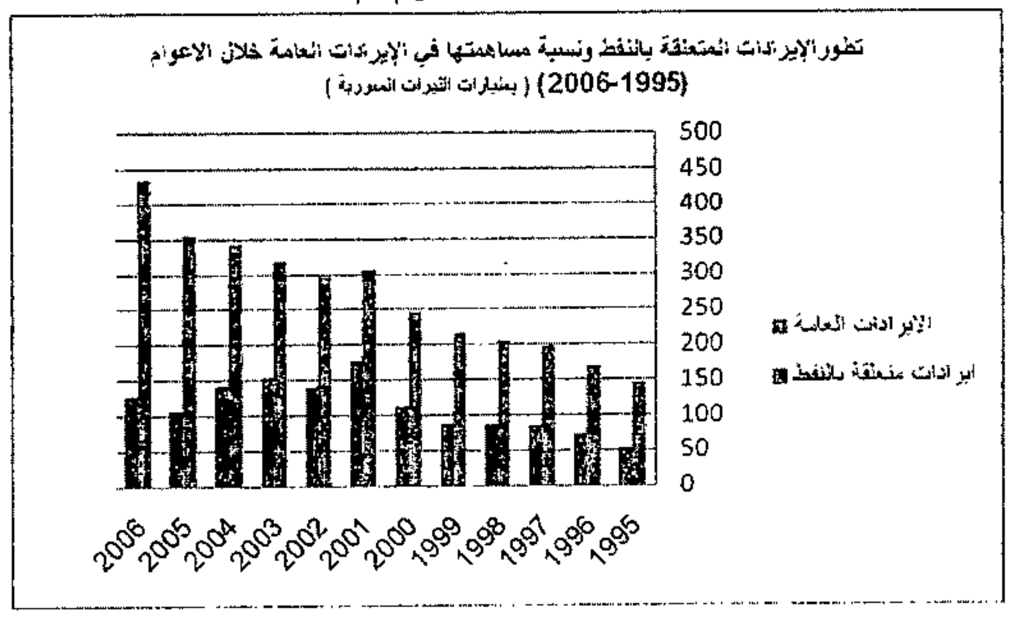
جدول رقم 3/4 : تطور الايرادات المتعلقة بالنفط ونسبة مساهمتها في الايرادات العامة خلال الاعوام (1995-2006)

(بمليارات الليرات السورية)

	الايرادات العامة	ايرادات متعلقة بالنفط	نسبة 2 الى 1
	(1)	(2)	
1995	144.7	52.2	**36.1**
1996	169.8	73.4	**43.2**
1997	197.2	83.6	**42.4**
1998	204.5	85.1	**41.6**
1999	216.8	88.1	**40.6**
2000	245.6	112	**45.6**
2001	305.3	177	**58**
2002	297	139	**46.8**
2003	318.5	153	**48**
2004	342.5	141	**41.2**
2005	356.3	106	**29.8**
2006	434.9	127	**29.2**

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 3/5



من خلال الجدول 3/4 والرسم البياني 3/5 السابق نستنتج ما يلي:

إن الموارد النفطية تشكل نسبة كبيرة من اجمالي الإيرادات العامة تتراوح وسطياً خلال فترة الدراسة (1995-2006) بين ال29.2% وال 58% وهذا الرقم كبير جداً فبنتيجة المعطيات الحالية فإن سورية لا تتجه لأن تكون بلداً منتجاً للنفط نتيجة تراجع الإنتاج النفطي لديها ومن الواضح أن ذلك سيؤدي إلى تراجع هذه النسبة في المستقبل القريب مما <u>*سينعكس سلباً على استقرار أوضاع المالية العامة.*</u>

تكمن المشكلة إذاً في صعوبة المحافظة على موازنة متوازنة مع تراجع الاحتياطيات النفطية، ففي عام 1995 كان إنتاج النفط حوالي 600 ألف ب/ي (برميل يومياً)، وانخفض تدريجياً إلى مستوى 547 ألف ب/ي في عام 2000، ثم إلى حدود 462 ألف ب/ي في عام 2004، والآن من المتوقع

أن يصبح في عام 2008 بحدود 359 ألف ب/ي وسيستمر الانخفاض تدريجياً... لكن المأمول أن لا ينخفض عن حدود 300 ألف ب/ي خلال السنوات العشرين القادمة، وأن يساهم الغاز في التعويض عن انخفاض إنتاج النفط.[1]

وتجدر الإشارة الى أنه إذا ماستمر الاتجاه الهبوطي لإنتاج النفط على هذا المنوال ، يصاحبه ارتفاع الطلب المحلي على الطاقة ستصبح سورية مستورداً صافيا للنفط خلال السنوات القادمة .

1-2- ايرادات ضريبية غير نفطية :

تعد الضرائب والرسوم من الموارد الدائمة التي تعتمد عليها الموازنات في كل الدول ومن هنا تبرز الأهمية الكبرى لهذا المورد كونه يتمتع بمرونة عالية وأيضا امكانية استخدام الضرائب كأداة فعالة في معالجة حالات الركود و التضخم.

و بالنسبة للإيرادات الضريبية غير النفطية فقد شكلت نسبة 47% من إجمالي الإيرادات في عام 1995 ثم تراجعت نسبتها إلى 30% في عام 2001 بسبب تراجع معدلات النمو الاقتصادي آنذاك ، لكنها عادت و ارتفعت إلى 45% في عام 2006 نسبة الى مجمل الإيرادات ، وهو اتجاه ايجابي يجب تشجيعه ، ولكن هذه الزيادة المتحققة في الحصيلة الضريبية جاءت نتيجة عاملين **أولهما** الزيادة في رسوم الإنفاق الاستهلاكي ، وليس في الضريبة على الدخل ، ورسم الإنفاق الاستهلاكي يصيب ذوي الدخل الضعيف ، الذين ينفقون مجمل دخولهم على الاستهلاك ، أكثر مما يطال ذوي الدخل العالي الذين يستهلكون جزءاً يسيراً ويدخرون أو يستثمرون القسم الأعظم من دخولهم ، **والعامل الثاني** يرجع الى انخفاض ضريبة الأرباح على عوائد النفط بسبب انخفاض الإنتاج ، في الوقت ذاته انخفضت نسبة حصيلة الضرائب على الدخل من الإيرادات الضريبية . وهذا تأكيد على تراجع مستوى العدالة الضريبية . وقد شكلت الإيرادات الضريبية في النهاية معدلاً وسطياً يقارب 40% من إجمالي الإيرادات خلال الفترة 1995-2006.

إلا أن تغير قيمة الإيرادات الضريبية غير النفطية بالقيمة المطلقة شهدت ازدياداً مضطرداً خلال الفترة المدروسة حيث كانت قيمة الايرادت غير النفطية ما يقارب 68 مليار ل.س في عام 1995 ليصل إلى ما يزيد عن 196 مليار ل.س في عام 2006 (انظر الشكل رقم 3/7). و قد بلغت نسبة نمو الإيرادات الضريبية غير النفطية بشكل شبه ثابت حوالي 10.7% وسطياً خلال الفترة 1995-2006.

---

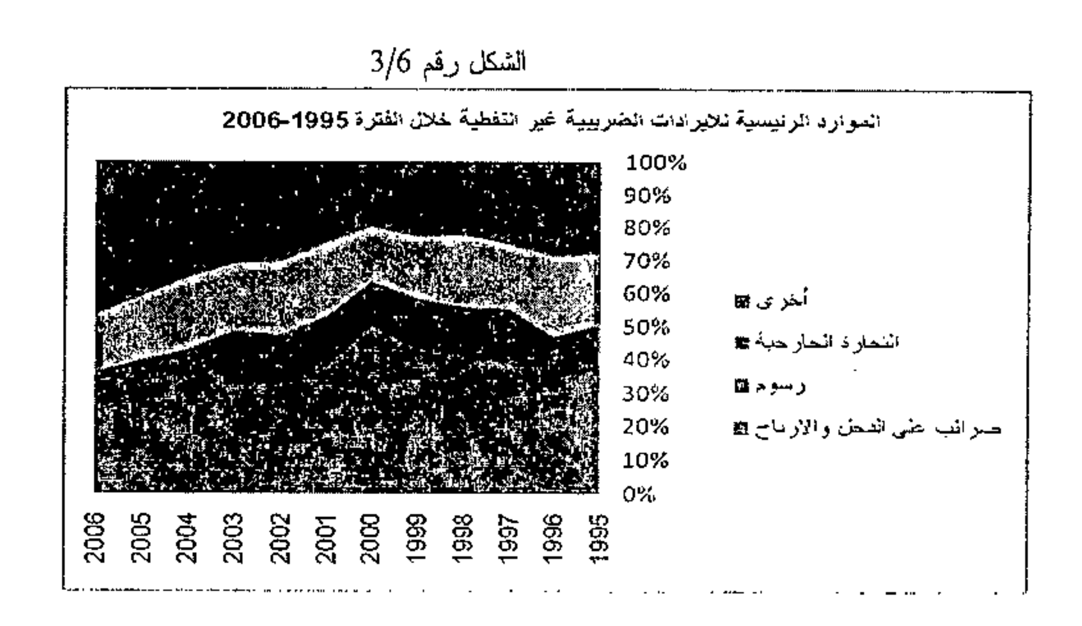
[1] - البرغوثي، عروبة: النفقات العامة في سوريا من حيث مصادر تمويلها وأثرها على المتغيرات الكلية في الاقتصادي السوري (دراسة تحليلية)، رسالة دكتوراه، إشراف الدكتور عصام خوري، جامعة دمشق، 2008.

ويشمل الجزء الضريبي من الإيرادات الضرائب التالية :

- ضرائب على الدخل والأرباح
- رسوم
- التجارة الخارجية
- ضرائب أخرى

و تشكل الضرائب على الدخل والأرباح المصدر الأكثر أهمية لإيرادات الموازنة مـــن الضـــرائب حيث بلغت وسطياً خلال كامل فترة الدراسة (37.9 %) وذلك يعود الى ارتفاع نسبة مســاهمة ضرائب دخل الشركات النفطية في مجمل الضرائب على الدخل والأرباح ، ثم تــأتي الإيـــرادات المحصلة من الضرائب على تبادلات التجارة الخارجية التي بلغت وسطياً خـــلال كامـــل الفتـــرة (20.3%) من حجم الإيرادات الضريبية غير النفطية ، وقد شهدت انخفاضاً واضحاً في السنوات الأخيرة نظراً للتخفيضات المتعاقبة في الرسوم الجمركية على المستوردات . هذا وتعتمـــد أكثـــر الدول وخاصة المتقدمة منها على هذا النوع من الايراد نظراً لأهميته في اعادة توزيع الدخل مـــن جهة وتمويل الخزينة من جهة أخرى أما في سورية فإنها بدأت بالتزايد في الفترة الأخيـــرة ، أي يجب التركيز عليها بشكل كامل لكي تستقيم المالية العامة (انظر الشكل رقم 3/6)

الشكل رقم 3/6



ويمكننا استعراض تطور الحصيلة الإجمالية للإيرادات الضريبية غير النفطية من خلال الجـــدول رقم (3/6) التالي :

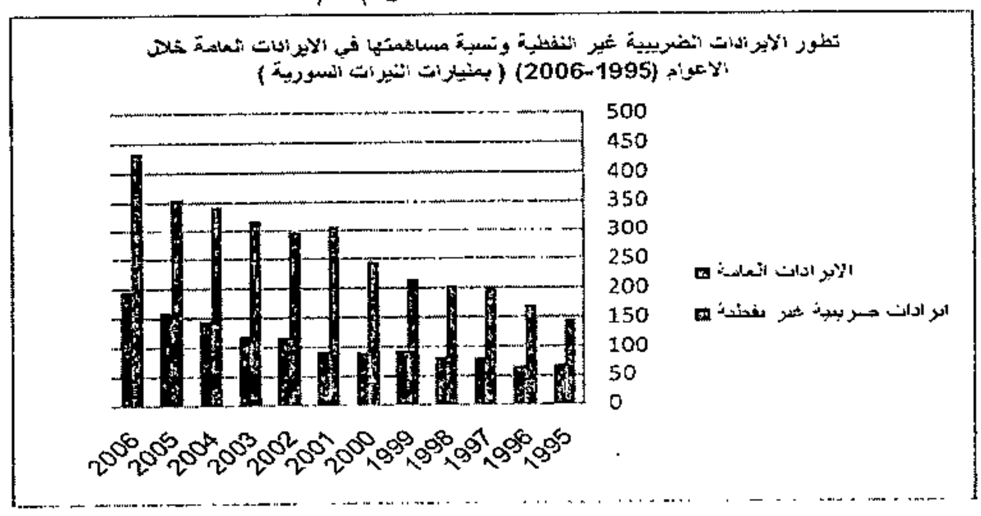
جدول رقم 3/6 : تطور الايرادات الضريبية غير النفطية ونسبة مساهمتها في الايرادات العامة خلال الاعوام (1995-2006)

(بمليارات الليرات السورية)

	الايرادات العامة	ايرادات ضريبية غير نفطية	نسبة 2 الى 1
	(1)	(2)	
1995	144.7	67.8	46.8
1996	169.8	65.7	38.7
1997	197.2	79.5	40.3
1998	204.5	82.4	40.1
1999	216.8	93.2	43
2000	245.6	88.8	36.2
2001	305.3	91.9	30.1
2002	297	115	38.7
2003	318.5	120	37.7
2004	342.5	145	42.3
2005	356.3	160	44.9
2006	434.9	196	45.1

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 3/7



يلاحظ من الجدول رقم (3/6) السابق مايلي :

- أن مساهمة الضرائب في تمويل الموازنة السورية يشكل رقما متواضعاً على اعتبار أن هذا المورد هو المورد الدائم الذي تعتمد عليه الدول في تمويل إنفاقها ، حيث تمول الضرائب في بعض الدول المتقدمة (80-90%) من النفقات العامة [1].
- الإيرادات الضريبية منخفضة نسبياً مقارنة لما تحققه الدول المجاورة بالرغم من ارتفاع معدلات الضريبية في سوريا مقارنة بهذه الدول .

فالحصيلة الضريبية غير النفطية كنسبة من إجمالي الإيرادات في سوريا تبلغ حوالي (40%) فهي قليلة مقارنة بمصر حيث تبلغ الإيرادات الضريبية غير النفطية من إجمالي الإيرادات حوالي

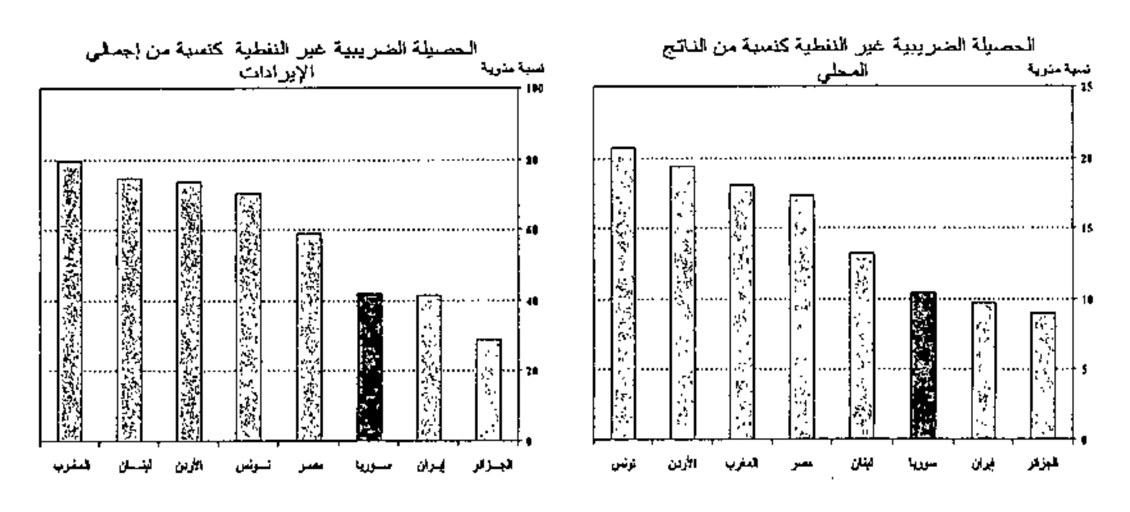
[1] – صندوق، عفيف عبد الكريم: دور السياسة المالية العامة في تحقيق التوازن الاقتصادي مع إشارة خاصة الى واقع الجمهورية العربية السورية، رسالة ماجستير، إشراف الدكتور موسى الضرير، جامعة دمشق، عام2000، ص101.

(59%) وفي تونس (70%) وفي المغرب (80%)[1] *وهذا يشير إلى ضعف اعتماد سوريا على الضرائب وضعف الإدارة الضريبية و كبر حجم الإعفاءات وزيادة حجم التهرب الضريبي* (انظر الشكل رقم 3/8) .

و في هذا السياق قامت سورية في السنوا ت الأخيرة بعدة تعديلات جوهرية على القوانين الضريبية من جهة وعلى قانون مكافحة التهرب الضريبي من جهة أخرى. فقد تم إلغاء كافة الإعفاءات و فترات السماح الضريبية التي كان يعطيها قانون الاستثمار رقم 10 لعام 1991 و القانون رقم 8 لعام 2006 الذي حل محله و تم دمجها في قانون الضريبية على الدخل. يبقى هناك تحدي جوهري و هو تحسين كفاءة الإدارة الضريبية.[2]

الشكل رقم 3/8

الايرادات الضريبية منخفضة نسبيا مقارنة لما تحققه الدول المجاورةبالرغم من ارتفاع المعدلات الضريبية في سوريا مقارنة بالدول المجاورة



مصدر وزارة المالية ، البنك الدولي وتحليل هيئة تخطيط الدولة

---

[1] – تحليل الاقتصاد الكلي السوري "هيئة تخطيط الدولة"، 2005، ص85.

[2] –*Sturm, Michael and Gurtner, François (2007), "Fiscal Policy in Mediterranean Countries Developments, Structures and Implications for Monetary Policy" Occasional Paper Series, No 69, August 2007, European Central Bank.*

1-3- إيرادات غير ضريبية غير نفطية :

تنتج الإيرادات غير الضريبية غير النفطية عن مصدرين أساسيين هما :

- الفوائض الاقتصادية للقطاع العام
- إيرادات غير ضريبية أخرى

وتأتي معظم الإيرادات غير الضريبية غير النفطية من الفوائض الاقتصادية للقطاع العام .

فقد قضت أحكام المادة الخامسة من القانون المالي الأساسي للدولة الصادر بالمرسوم التشريعي رقم /92/ لعام 1967 [*] وتعديلاته بتحديد أسلوب ارتباط مالية المؤسسة العامة ذات الطابع الاقتصادي بالموازنة العامة للدولة على أساس مبدأ الصوافي وبذلك يكون للجهة العامة ذات الطابع الاقتصادي موازنة تقديرية مستقلة تتضمن في جانبيها النفقات و الإيرادات الخاصة بها و الناتجة عن نشاطها المباشر أو نشاط الشركات و المنشآت المرتبطة بها , ويمثل التفاضل بين هذه النفقات و الإيرادات (فائض العمليات الجارية) و هو ما يسمى بفائض الموازنة و يؤول إلى الموازنة العامة كإيراد نهائي , ويظهر في جانب النفقات في موازنة المؤسسة العامة , و بالمقابل في جانب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة – الباب التاسع – الفائض المتاح – فائض الموازنة , أما إذا كان سالباً فيسدد العجز بتخصيص إعانة من موازنة الدولة للجهة في جانب النفقات.

و يضاف إلى فائض الموازنة في تمويل الموازنة العامة للدولة اهتلاك الموجودات الثابتة و المؤونات غير المخصصة و لأكثر من عام في الشركات الاقتصادية العامة , وهو ما يسمى بفائض السيولة الذي يجري الاكتتاب به بأسناد الدين العام \قرض داخلي\ و يظهر أيضاً في جانب الإيرادات بالموازنة العامة للدولة \الباب التاسع – الفائض المتاح – فائض السيولة\ .

و بذلك ترتبط المؤسسة العامة ذات الطابع الاقتصادي بالموازنة العامة للدولة بالفوائض الاقتصادية و هي تشمل ما يلي :

---

[*] قضت أحكام المادة 3-4 من المرسوم التشريعي رقم 54 لعام 2006 مايلي :

- تحتفظ الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي بفائض السيولة المقدر ، لاستخدامه في مشاريع الاستبدال والتجديد بشكل تراكمي وذلك في ضوء الاعتمادات المقررة في الموازنة العامة للدولة .
- تحدد حصة الدولة (المالك) من فائض الموازنة المقدر لدى الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي والتعليمات الناظمة لأحكام وشروط ونسب اقتطاع الفائض بقرار من وزير المالية في ضوء نتائج الموازنات التقديرية وذلك انطلاقا من طبيعة النشاط الذي تمارسه الجهة العامة وحاجاتها الفعلية ووضعها المالي .
- تغطى خسائر الجهات العامة ذات الطابع الاقتصادي من مبالغ الاحتياطيات المدورة المحتفظ بها لدى تلك الجهات وفقاً للنسب المحددة بقرار وزير المالية .

أ- فائض الموازنة : ويشمل الأرباح و الاحتياطيات للمؤسسة و الشركات و المنشآت العامة ذات الطابع الاقتصادي خلال السنة المالية باستثناء المصارف التي يشمل فائض الموازنة لديها الأرباح فقط.

ب- فائض السيولة : ويشمل اهتلاكات الموجودات الثابتة و المؤونات المحتجزة في المؤسسات العامة ذات الطابع الاقتصادي من أجل إعادة تجديد رأس المال أو لمواجهة ظروف طارئة

وتأتي معظم الفوائض الاقتصادية التي تدخل موازنة الدولة من قطاع الصناعة التحويلية وقطاع الصناعة الاستخراجية ومن قطاع المال والتأمين والعقارات ، حيث يبين الجدول التالي رقم (3/7) تطور نسب الفوائض الاقتصادية حسب القطاعات خلال الفترة بين عام 1995-2005 :

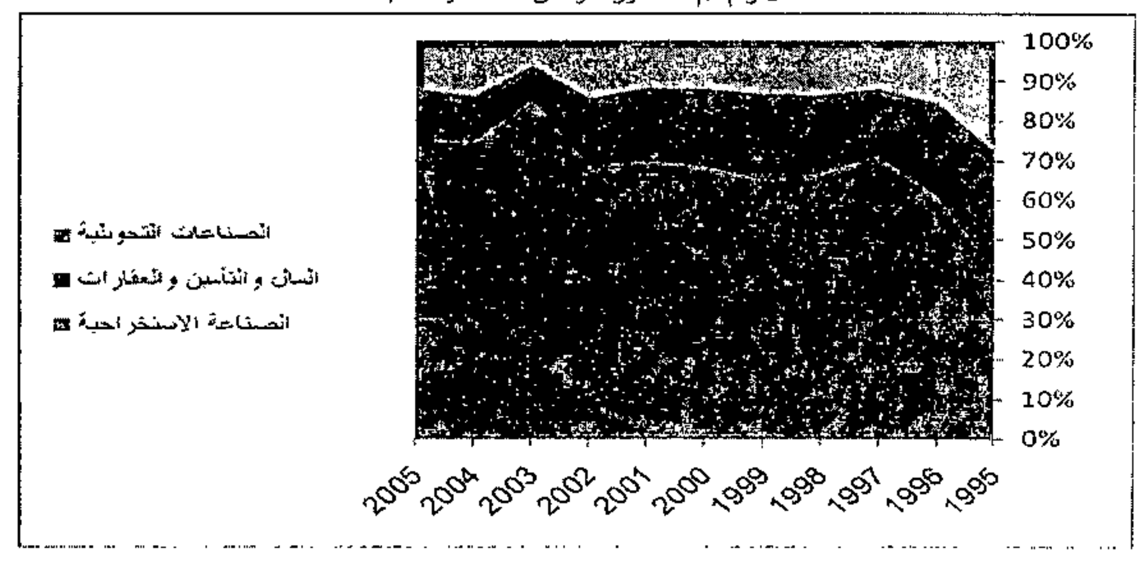
جدول رقم 3/7 : تطور الفوائض الاقتصادية حسب القطاعات خلال الاعوام (1995- 2005)

(بآلاف الليرات السورية)

	الفائض المتاح (1)	قطاع الصناعة الاستخراجية (2)	قطاع المال والتأمين والعقارات (3)	قطاع الصناعات التحويلية (4)	قطاعات اخرى (5)	نسبة2 الى 1%	نسبة 3الى1 %	نسبة 4 الى %1	نسبة 5 الى1%
1995	23147308	5766213	4057223	3693663	9630209	24.9	17.5	15.9	41.7
1996	32870352	12897477	5077046	3307243	11588586	39.2	15.4	10	35.4
1997	44516055	22366367	5487309	3735112	12927267	50.2	12.3	8.3	29.2
1998	47081012	20781735	6310024	4215077	15774176	44.1	13.4	8.9	33.6
1999	50314256	21041848	7115266	4347344	17809798	41.8	14.1	8.6	35.5
2000	59684531	27560925	8047160	4791765	19284681	46.1	13.4	8	32.5
2001	69316665	33180071	8926845	5584388	21625361	47.8	12.8	8	31.4
2002	70028462	32588033	8295444	6871597	22273388	46.5	11.8	9.8	31.9
2003	97428486	45843656	4976569	3280288	43327973	47	5.1	3.3	44.6
2004	99647854	41972647	6627656	7868019	43179532	42.1	6.6	7.8	43.5
2005	143647589	68554964	11817136	10853506	52421983	47.7	8.2	7.5	36.6

المصدر: أرقام من المجموعات الاحصائية للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 3/9 : تطور الفوائض الاقتصادية حسب القطاعات



إن تحليل هذه الفوائض بحسب منشئها تساعد على إلقاء الضوء على أشياء كثيرة ، حيث يلاحظ من الجدول السابق ما يلي:

- إن الفوائض الاقتصادية ترد بشكل كبير جداً من قطاع الصناعات الاستخراجية, حيث تساهم الصناعات الاستخراجية بمعدل وسطي مقداره 43.4 % من قيمة الفائض المتاح المتحقق في القطاع العام في الفترة ***(1995-2005)*** .

كما بلغت فوائض هذه الصناعة عام 2005 نسبة 47.7% بينما كانت نسبتها عام 1995 حوالي 24.9% من الفائض المتاح و هذا يعكس مدى التطور الذي لحق بهذا القطاع وأيضاً على ارتفاع أسعار الطاقة والنفط بشكل مستمر ، الأمر الذي أدى لزيادة الارباح وبالتالي زيادة الفوائض في هذه المؤسسات .

. ويضم قطاع الصناعة الاستخراجية كل من الشركة العامة للفوسفات والمناجم ، والشركة العامة للإسفلت والشركة العامة لاستثمار الرخام وأحجار الزينة ، والشركة السورية للنفط .إلا أن مساهمة الشركة السورية للنفط وحدها في تكوين الفائض المتاح لهذا القطاع تبلغ حوالي 99% تقريباً عامي 2003 و 2004 . [1]

- أما بالنسبة لقطاع المال و التأمين و العقارات فقد كانت نسبة مساهمته بمعدل وسطي قدره 11.9% من الفائض المتاح ، وتبلغ مساهمة هذا القطاع في الفوائض عام 2005 نسبة 8.2% ، بينما كانت في عام 1995 حوالي 17.5% ، و هذا يدل على التدهور الكبير في هذا القطاع ولما كان هذا القطاع لا يمتلك أصولاً ثابتة كبيرة أدركنا أن معظم فوائضه تمثل أرباحاً لاتعود في الحقيقة إلى نشاط الجهاز المصرفي أو فاعليته بل هو ربح طفيلي يعود في معظمه إلى فروقات أسعار صرف الدولار النفطي و العمولات التي يتقاضاها الجهاز المصرفي و هي تقابل عمليات لا يسهم عملياً بتنفيذها مقابل موافقته على فتح الاعتمادات الائتمانية . [2]

و إن المتتبع للنشاط الاقتصادي في قطاعات الإنتاج المختلفة يلمس تخلف الجهاز المصرفي الحكومي وعجزه عن مواكبة التقدم .

- أما الصناعة التحويلية فبلغت نسبة مساهمتها بمعدل وسطي قدره 8.7% من الفائض المتاح ، وبلغت مساهمة هذا القطاع في الفوائض عام 2005 نسبة 7.5% ، بينما كانت في عام 1995 حوالي 15.9% ، وهذا يدل على أن هذه الصناعة لم ترتق بدورها كأداة محركة للنمو الاقتصادي

---

[1]- انظر نشرة الإنتاج والناتج والتكاليف والعجز والفائض في القطاع العام الصناعي 2003 – 2004 المكتب المركزي للإحصاء آب 2005.

[2] – القاضي, حسين، تمويل القطاع العام في سوريا و علاقته بالموازنة العامة للدول, ندوة الثلاثاء الاقتصادية,1995 .

على النحو المطلوب بسبب عدم تطوير هذه الصناعة ، وتخلف أدوات الانتاج وارتفاع التكلفة الأمر الذي خفض الارباح وبالتالي انخفضت الفوائض .

- أما القطاعات الأخرى فإن مساهمتها في الفائض المتاح ضئيلة جداً .

إن مساهمة الإيرادات غير الضريبية غير النفطية في الايرادات المحلية يبينها الجدول رقم (3/8) ، حيث يظهر نسبة الإيرادات غير الضريبية غير النفطية الى الايرادات المحلية خلال الفترة بين عام 1995 وعام 2006 .

نلاحظ من خلال الجدول تزايد رقم الإيرادات غير الضريبية غير النفطية بالنسبة إلى إجمالي الموارد العامة ، فبعد أن كانت تشكل حوالي 17.1% من الموارد العامة عام 1995 ، أصبحت تشكل 25.7% عام 2006، مما يدل على تزايد حصة هذا المورد في تمويل الموازنة العامة للدولة ، وخصوصاً منذ عام 2005 ، حيث نلاحظ التزايد الكبير في هذه الإيرادات عن السنة السابقة له ، وهذا يرجع إلى ارتفاع أسعار النفط في هذه الفترة مما ساهم في زيادة فوائض القطاع النفطي بشكل كبير .بالإضافة الى الأرباح الكبيرة التي حققتها الشركات الحكومية (وخاصة شركات الاتصالات السلكية واللاسلكية) لكنه لا يوجد ما يضمن نفس مستوى الأداء خلال السنوات القادمة [1]

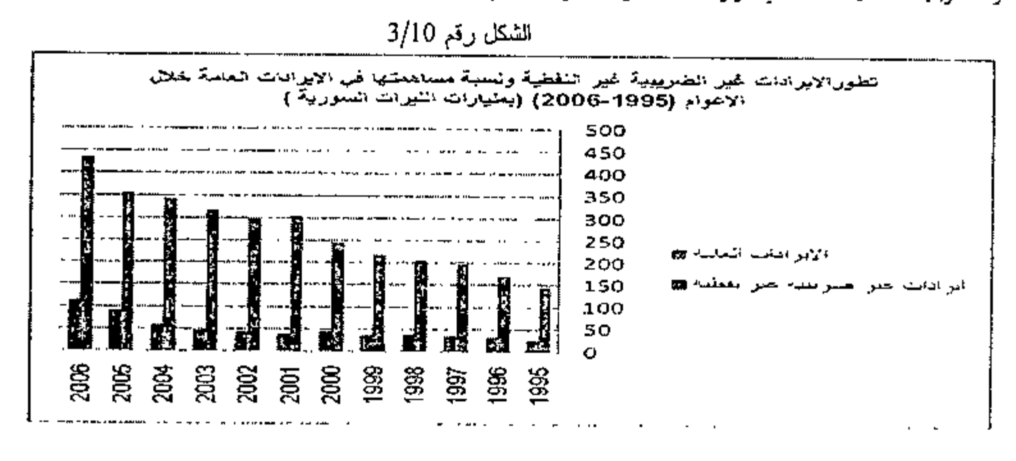
جدول رقم 3/8 : تطور الايرادات غير الضريبية غير النفطية ونسبة مساهمتها في الايرادات العامة خلال الاعوام (1995-2006)

(بمليارات الليرات السورية)

	الايرادات العامة	ايرادات غير ضريبية غير نفطية	نسبة 2 الى 1
	(1)	(2)	
1995	144.7	24.7	17.1
1996	169.8	30.9	18.1
1997	197.2	33.9	17.3
1998	204.5	37.5	18.3
1999	216.8	35.5	16.4
2000	245.6	44.8	18.2
2001	305.3	36.4	11.9
2002	297	43	14.5
2003	318.5	45.5	14.3
2004	342.5	56.5	16.5
2005	356.3	90.3	25.3
2006	434.9	111.9	25.7

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

الشكل رقم 3/10



[1] - تقرير بعثة صندوق النقد الدولي، المادة الرابعة، عام 2006.

وبالتالي نصل إلى أن حصة الإيرادات غير الضريبية غير النفطية من الإيرادات المحلية ارتفعت بشكل كبير خلال عام 2005 ، فبعد أن كانت تلك الإيرادات تمول حوالي 16.3% من الموازنة طوال الفترة من عام1995إلى عام 2004، ارتفعت لتصل الى تمويل حوالي 25.5% من الموازنة عامي 2005- 2006، وهذا يعود الى ارتفاع ارباح النفط المتأتية من الشركة السورية للنفط نتيجة ارتفاع سعر برميل النفط عالمياً حيث وصل الى 150 دولار عام 2008 .

2- الدراسة الاحصائية لأثر تباين الايرادات العامة على الناتج المحلي الاجمالي (تحليل الارتباط والانحدار)

بهدف دراسة العلاقة بين الناتج المحلي الإجمالي كمتغيـر تـابع (y) ***dependent variable*** والإيرادات العامة (x1,x2,x3)[1] كمتغيرات مستقلة ***independent variable*** وبيان شـدة العلاقة بين (x1 ,y) و (x2,y) و (x3,y) استخدمنا الحزمة البرمجية ***spss*** فـي عمليـات التحليل .

يمثل الجدول رقم 3/9 مصفوفة الارتباط بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع .

جدول رقم 3/9 : مصفوفة الارتباط بين المتغيرات

Correlations

x3	x2	x1	y		
.957(**)	.984(**)	.524	1	Pearson Correlation	y
.000	.000	.080	.	Sig. (2-tailed)	
12	12	12	12	N	
.286	.468	1	.524	Pearson Correlation	x1
.368	.125	.	.080	Sig. (2-tailed)	
12	12	12	12	N	
.945(**)	1	.468	.984(**)	Pearson Correlation	x2
.000	.	.125	.000	Sig. (2-tailed)	
12	12	12	12	N	
1	.945(**)	.286	.957(**)	Pearson Correlation	x3
.	.000	.368	.000	Sig. (2-tailed)	
12	12	12	12	N	

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

وكما نلاحظ من مصفوفة الارتباط فإن معامل ارتباط بيرسون ***pearson correlation*** بـين الناتج المحلي الإجمالي والإيرادات النفطية $R_{YX1} = 0.524$ وهو غير معنـوي ولا يعكـس أهمية إحصائية وذلك لأن $SIG = P\text{-}VALUE = 0.080$ وهي اكبر من مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة حيث $\alpha = 0.05$ ، وعلى العكس من ذلك جاءت قيمة معامل الارتباط للإيرادات الضريبية غير النفطية $R_{YX2} = 0.984$ وهي معنوية عند مستوى دلالة اقل من 0.001 حيث

---

[1] X1 : الإيرادات النفطية

X2 : الإيرادات الضريبية غير النفطية_

X3 : الإيرادات غير الضريبية غير النفطية

Y : الناتج المحلي الإجمالي

أن $SIG = P\text{-}VALUE = 0.000$ وكذلك الأمر بالنسبة للإيرادات غير الضريبية غير النفطيــة حيث بلغت قيمة معامل ارتباط بيرسون $R_{YX3} = 0.957$ وهي أيضا معنوية عند مستوى دلالة أقل من 0.001 حيث $SIG = P\text{-}VALUE = 0.000$ (انظر الجدول السابق رقم 3/9)

في الخطوة التالية قمنا بدراسة تحليل الانحدار البسيط ***SIMPLE REGRESSION*** بين كــل من المتغيرات المستقلة الثلاث (***X1 , X2 , X3***) والمتغير التابع (***Y***) .

2-1 تحليل انحدار $X1$ (الإيرادات النفطية) على Y :

إن قيمة معامل الارتباط كما سبق وذكرنا $R_{YX1} = 0.524$ وهي غير معنوية كما سبق وذكرنا وإن قيمة معامل التحديد $R\ SQUARE = 0.275$ ، أي أن النفط يفسر 27% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الإجمالي وان معادلة الانحدار :

$$Y = 468.987822 + 4.788579\ X1$$

إن زيادة الإيرادات النفطية بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي إلى زيادة في الناتج المحلي الإجمالي بمقدار 4.788579 مليار ل.س ومن الضروري الإشارة أن معامل الانحدار ($B1$) ليس معنويــا ولا يعكس أهمية إحصائية حيث $SIG = 0.080$ (انظر الجدول رقم 3/9 – أ، ***coefficients***)

الجدول رقم 3/9 – أ

Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
300.2517	.202	.275	.524(a)	1

a Predictors: (Constant), x1

ANOVA(b)

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares		Model
.080(a)	3.790	341681.543	1	341681.543	Regression	1
		90151.102	10	901511.019	Residual	
			11	1243192.563	Total	

a Predictors: (Constant), x1
b Dependent Variable: y

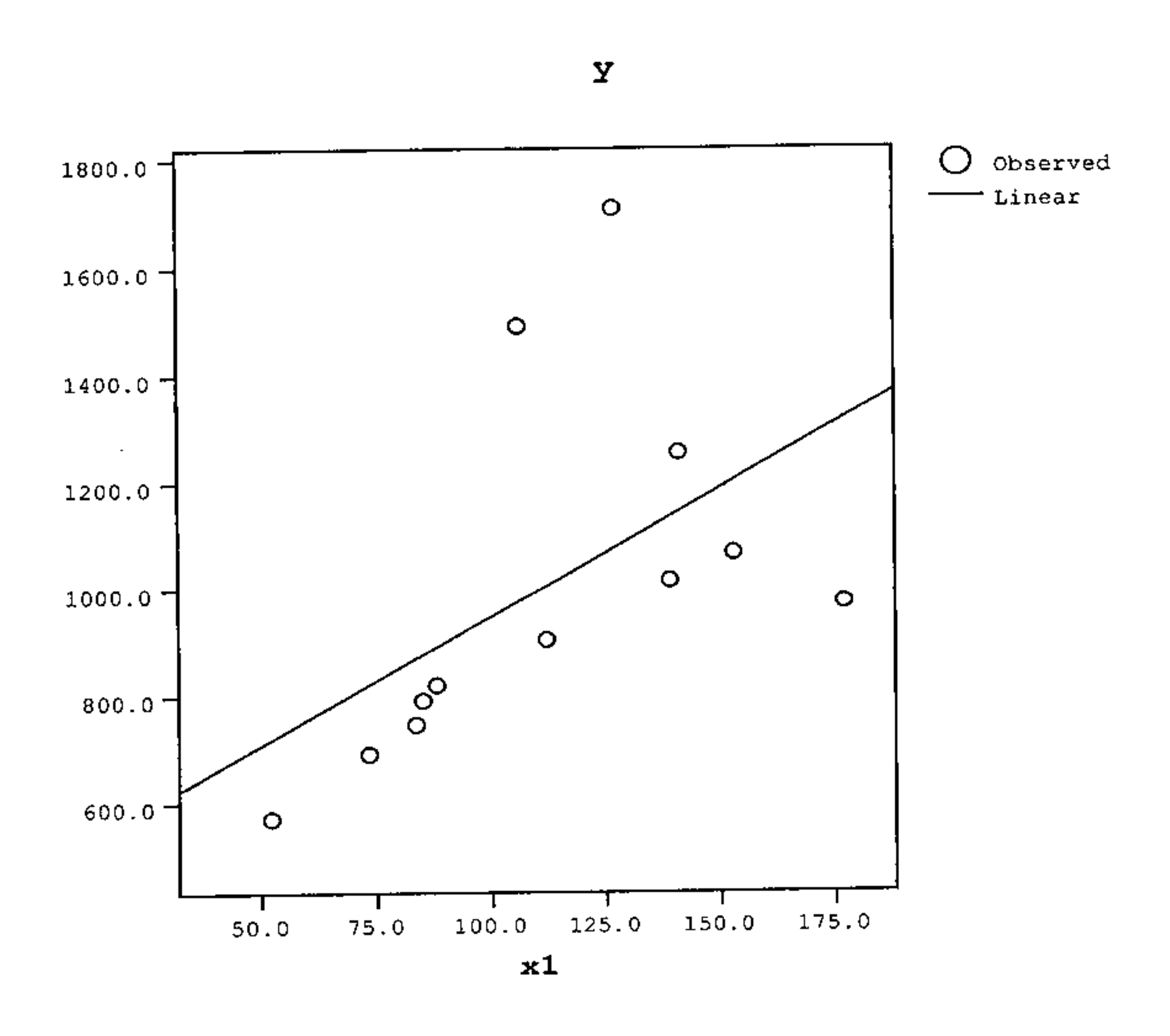
Coefficients(a)

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients			
Std. Error	B	Beta	Std. Error	B		Model
.134	1.631		287.509	468.988	(Constant)	1
.080	1.947	.524	2.460	4.789	x1	

a Dependent Variable: y

وكذلك فإن الشكل البياني (شكل الانتشار رقم 3/11 *SCATTER PLoT*) يعكـس العلاقـة الطردية والضعيفة بين Y و $X1$ حيث نلاحظ ابتعاد نقاط الانتشار عن خط مستقيم الانحدار .

الشكل رقم 3/11 : العلاقة بين الايرادات النفطية والناتج المحلي الاجمالي



2-2- تحليل انحدار $X2$ (الإيرادات الضريبية غير النفطية) على Y :

إن قيمة معامل الارتباط كما سبق وذكرنا $R_{YX2} = 0.984$ وهي معنوية عند مستوى دلالة اقل من 0.001 وإن قيمة معامل التحديد $R\ SQUARE = 0.968$ ، أي أن الإيرادات الضريبية غير النفطية تفسر 96% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الإجمالي وان معادلة الانحدار :

$$Y = 106.226 + 8.241\ X2$$

إن زيادة الإيرادات الضريبية غير النفطية بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي إلى زيادة في النـــاتج المحلي الإجمالي بمقدار 8.241 مليار ل.س ومن الضروري الإشارة أن معامل الانحدار ($B2$) معنويا ويعكس أهمية إحصائية حيث $SIG = 0.000$ وإن قيمة $t=1.951$) انظر الجدول رقم 3/9 - ب ، *coefficients*)

الجدول رقم 3/9 - ب

Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
62.8378	.965	.968	.984(a)	1

a Predictors: (Constant), x2

ANOVA(b)

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares		Model
.000(a)	304.844	1203706.610	1	1203706.610	Regression	1
		3948.595	10	39485.952	Residual	
			11	1243192.563	Total	

a Predictors: (Constant), x2
b Dependent Variable: y

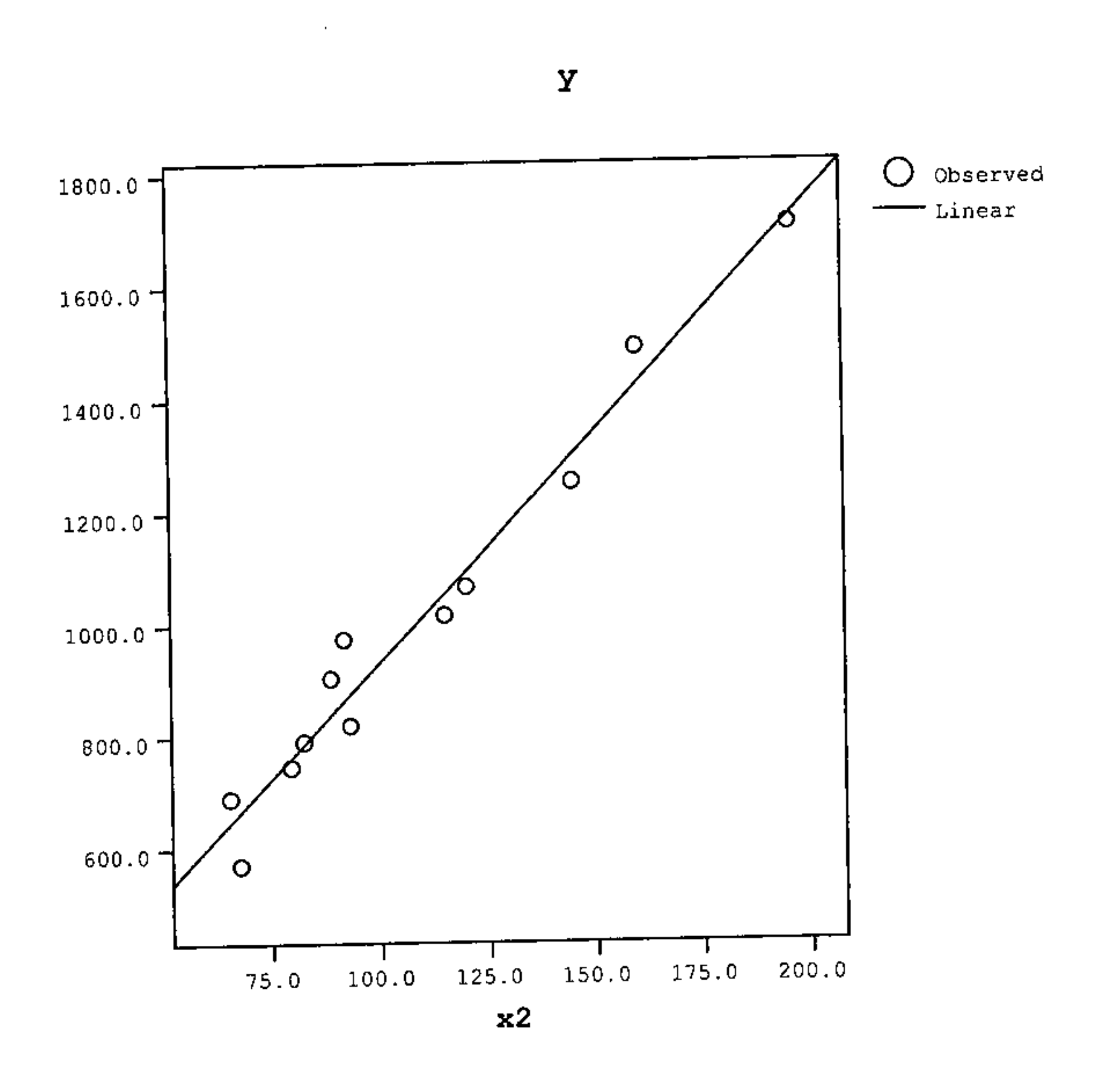
Coefficients(a)

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients			Model
Std. Error	B	Beta	Std. Error	B		
.080	1.951		54.454	106.226	(Constant)	1
.000	17.460	.984	.472	8.241	x2	

a Dependent Variable: y

وكذلك فإن الشكل البياني (شكل الانتشار رقـم 3/12 *SCATTER PLot*) يعكـس العلاقـة الطردية والقوية بين Y و $x2$ حيث نلاحظ تمركز نقاط الانتشار من خط مستقيم الانحـدار وهـو مايعكس شدة العلاقة بين المتغيرين .

الشكل رقم 3/12 : العلاقة بين الايرادات الضريبية غير النفطية والناتج المحلي الاجمالي



2-3- تحليل انحدار $x3$ (الإيرادات غير الضريبية غير النفطية)على Y :

إن قيمة معامل الارتباط كما سبق وذكرنا $R_{YX3} = 0.957$ وهي معنوية كما سبق وذكرنا وإن قيمة معامل التحديد $R\ SQUARE = 0.917$ ، أي أن الإيرادات غير الضريبية غير النفطية تفسر 91% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الإجمالي وان معادلة الانحدار :

$$Y = 391.694 + 12.4089\ x3$$

إن زيادة الإيرادات غير الضريبية غير النفطية بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي الى زيادة في الناتج المحلي الإجمالي بمقدار 12.408 مليار ل.س ومن الضروري الإشارة أن معامل الانحدار ($B3$) معنويا ويعكس أهمية إحصائية حيث $SIG = 0.00$ (انظر الجدول رقم 3/9 – ج ، *coefficients*)

الجدول رقم 3/9 – ج

Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
101.7292	.908	.917	.957(a)	1

a Predictors: (Constant), x3

ANOVA(b)

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares		Model
.000(a)	110.129	1139704.183	1	1139704.183	Regression	1
		10348.838	10	103488.379	Residual	
			11	1243192.563	Total	

a Predictors: (Constant), x3
b Dependent Variable: y

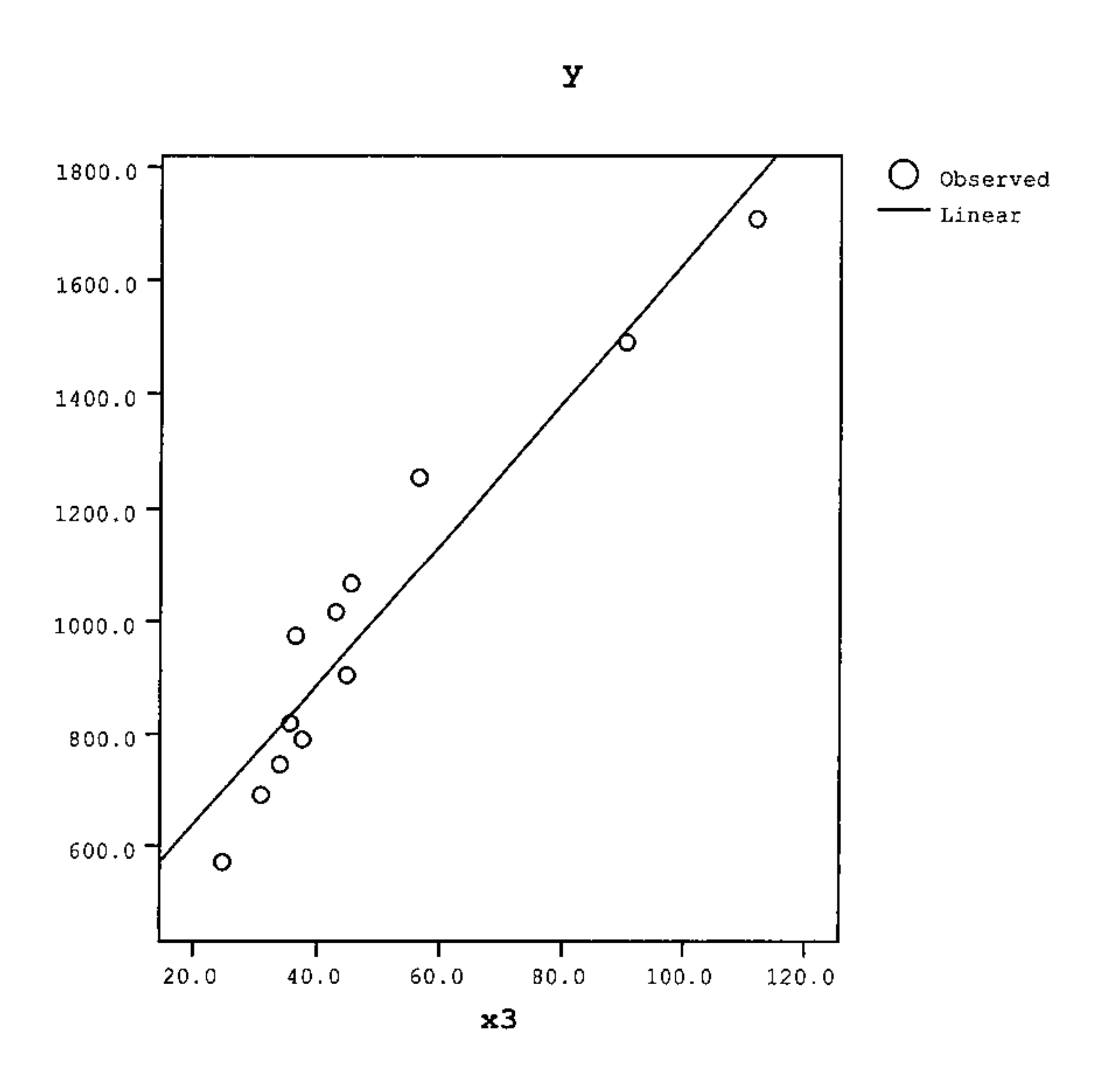
Coefficients(a)

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients			Model
Std. Error	B	Beta	Std. Error	B		
.000	6.007		65.208	391.694	(Constant)	1
.000	10.494	.957	1.182	12.408	x3	

a Dependent Variable: y

وكذلك فإن الشكل البياني (شكل الانتشار رقم 3/13 ***SCATTER PLoT***) يعكـس العلاقـة الطردية والقوية بين Y و $x3$ حيث نلاحظ اقتراب نقاط الانتشار من خط مستقيم الانحدار .

الشكل 3/13 : العلاقة بين الايرادات غير الضريبية غير النفطية والناتج المحلي الاجمالي



2-4- تحليل الانحدار الخطي المتعدد (*MULTIPLE LINES REGRESSION*) :

يأخذ النموذج الخطي العام الصيغة التالية :

$$Y=B0+B1X1+B2X2+B3X3+E$$

حيث :

B0 : يمثل الحد الثابت

B1,B2,B3: تمثل معاملات الانحدار الجزئية ***partial regression coffcients***

E : الخطأ العشوائي

يهدف تحليل الانحدار الخطي المتعدد الى قياس أثر المتغيرات المستقلة ***x1*** مع ثبات تأثير المتغيرات ***x2,x3*** على المتغير التابع ***y*** وهكذا بالنسبة لبقية المتغيرات ***x2,x3*** .

إن الهدف من حساب إحصاءة (***F***) في جدول تحليل التباين ***ANOVA*** هو اختبار فرضية العدم

H0:B1=B2=B3=0

وإن الفرضية البديلة :

H1: B1 #B2 #B3# 0

وقد تم رفض فرضية العدم حيث أن قيمة ***F = 522.439*** وإن ***SIG = 0.0*** أي أن الانحدار معنوي أو أن المتغيرات المستقلة مجتمعة لها تأثير معنوي على الانحدار أو أن واحدة على الأقل من معالم الانحدار ***B1,B2,B3*** تختلف معنوياً عن الصفر .

ولمعرفة تأثير أو معنوية كل متغير مستقل على حدة أو بصورة انفرادية تم حساب إحصاءة (***T***) لكل متغير مستقل وكما هو واضح من الجدول رقم (3/9 – د ، ***coefficients***)

الجدول رقم (3/9 – د)

Variables Entered/Removed(b)

Method	Variables Removed	Variables Entered	Model
Enter	.	x1, x3, x2(a)	1

a All requested variables entered.
b Dependent Variable: y

Model Summary

Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R	Model
28.0922	.993	.995	.997(a)	1

a Predictors: (Constant), x1, x3, x2

ANOVA(b)

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares		Model
.000(a)	522.439	412293.070	3	1236879.209	Regression	1
		789.169	8	6313.353	Residual	
			11	1243192.563	Total	

a Predictors: (Constant), x1, x3, x2
b Dependent Variable: y

Coefficients(a)

Sig.	t	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients			Model
Std. Error	B	Beta	Std. Error	B		
.006	3.656		31.118	113.754	(Constant)	1
.000	5.822	.534	1.188	6.917	x3	
.004	3.935	.391	.833	3.277	x2	
.001	5.553	.188	.310	1.721	x1	

a Dependent Variable: y

حيث كانت قيمة ***SIG = P-VALUE = 0.000*** وإن قيمة معامل الارتبــاط ***R = 0.997*** وإن قيمة معامل التحديد للنموذج ***R SQUARE = 0.995*** أي أن معالم النموذج (***X1 , X2 , X3***) تفسر تقريبا 95.5 % من الزيادة في الناتج المحلي الإجمالي (الجدول رقم 3/13)

وإما بالنسبة لمعالم نموذج الانحدار المقترح :

$$Y = 113.754 + 1.721\,X1 + 3.277\,X2 + 6.917\,X3$$

وأظهرت إحصاءات ***T*** معنوية معالم النموذج جميعها بما فيها قيمـــة الثابـــت ***CONSTANT*** وكانت مستويات المعنوية على التوالي :

SIG = 0.006 للثابت

SIG = 0.001 لمتغير الإيرادات النفطية

SIG = 0.004 لمتغير الإيرادات الضريبية غير النفطية

SIG = 0.000 لمتغير الإيرادات غير الضريبية غير النفطية

وعليه فإن المتغيرات المستقلة جميعها مؤثرة كما اوضحها نموذج الانحدار ،وأما بالنسبة لتفســير المعالم فإن زيادة متغير النفط ***X1*** بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي الى زيادة في الناتج المحلــي الإجمالي بمقدار 1.721 مليار ل.س مع ثبات تأثير بقية المتغيرات ***X2 , X3*** وإن زيـــادة متغيــر الإيرادات الضريبية غير النفطية بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي الى زيادة في النـــاتج المحلــي الإجمالي بمقدار 3.277 مليار ل.س مع ثبات تأثير بقية المتغيرات ، وإن زيادة الإيــرادات غيــر الضريبية غير النفطية بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي الى زيادة في النـــاتج المحلـــي الإجمـــالي بمقدار 6.917 مع ثبات تأثير بقية المتغيرات .

وكما نلاحظ فإن الأهمية هي لمتغير الإيرادات غير الضريبية غير النفطيـــة أولا ثـــم الإيـــرادات الضريبية غير النفطية وأخيرا الإيرادات النفطية .

المبحث الثاني : الضرائب والمتغيرات الاقتصادية الكلية

إن الضريبة في الفكر التقليدي لم تكن تهدف إلى التدخل في النشاط الاقتصادي أو الاجتماعي حيث كان مبدأ حياد الضريبة هو السائد إذ اقتصر دور الضريبة على مجرد رفد خزينة الدولة بالإيرادات اللازمة لتغطية النفقات, إلا أن أكثر الاقتصاديين يرى أن الضريبة لم تكن محايدة من حيث الآثار الاقتصادية([1]).

لقد أصبحت الضريبة أداة فعالة في تنشيط و تحفيز الاستثمار من خلال سياسة الإعفاء,كما أنها تقوم بدور أساسي في تخصيص أمثل للموارد الاقتصادية المتاحة, و ذلك بغية تسريع عجلة التنمية الاقتصادية, و يهدف المشرع السوري عند فرض الضريبة إلى إحداث آثار اجتماعية أو اقتصادية أو مالية, و سنقوم من خلال هذا المبحث بدراسة أهم الآثار التي يمكن أن تحدثها الضريبة على أهم المتغيرات الاقتصادية, حيث سنقوم بدراسة اثر الضريبة على الاستثمار بشقية العام و الخاص, وكذلك اثر الضريبة على إعادة توزيع الدخل القومي وكذلك أثرها على الاستهلاك الكلي .

1-العلاقة بين الضرائب و الاستثمار :

يلعب الاستثمار دوراً هاماً في الحياة الاقتصادية فهو العامل الأساسي في النمو الاقتصادي كما أنه يؤلف عنصراً فعالاً وديناميكياً في مقومات الدخل القومي وعندما تتغير نسبة الاستثمار تتغير بالتالي روابط النشاط الاقتصادي ، لذا يعتبر الاستثمار من العوامل الأساسية التي يهتم بها المحللون الاقتصاديون لمراقبة النشاط الاقتصادي ، ومعرفة اتجاهه نحو النمو أو التقلص ، وتؤثر الضريبة أيضاً في تنظيم عملية التراكم الرأسمالي ، وتوجيه التوظيفات الرأسمالية نحو القطاعات الاقتصادية المرغوب في تنشيطها .

وتعتمد الدولة في سورية على القطاع العام بشكل أساسي,كقطاع رائد حيث أهملت القطاع الخاص وهذا ما أثر على الواقع الاقتصادي والاجتماعي وسنحاول إلقاء الضوء على أثر الضريبة على نمو الاستثمار, وذلك بدراسة الارتباط بين معدل نمو تكوين رأس المال الثابت في كل من القطاعين العام والخاص ومعدل نمو الضرائب والرسوم.

[1] -كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين النقدية والمالية، المرجع السابق, ص56.

1-1- أثر الضريبة على الاستثمار في سورية :

يجب أن توضع السياسة المالية للدولة وبالأخص السياسة الضريبية بهدف جذب كل من الاستهلاك والاستثمار, حيث أن ضرائب الشركات والضرائب على الأرباح يجب أن تخفض بحيث يكون ذلك محفزاً على الاستثمار, ذلك لأن تخفيض مثل هذه الضرائب سوف يدفع الكفاءة الحدية لرأس المال إلى الأعلى مما يؤدي إلى جذب الاستثمار.

و تجدر الإشارة أن الحكومة تستخدم الضرائب بالإضافة إلى دورها التمويلي كأداة للمساهمة في تحقيق برامج التنمية أيضا, كما يمكن استخدام الضرائب لحماية منتجات الصناعات الناشئة والحد من استيراد السلع المنافسة.ويمكن القول أن الضريبة ستؤدي إلى حدوث انخفاض في الدخل المتاح لدى الأفراد المعد للاستهلاك أو الادخار وهذا الانخفاض في مستوى الدخل يقود بدوره إلى حدوث انخفاض مقابل في إنفاق الأفراد على الاستهلاك.

ويعتبر الادخار هو أول من يتأثر بفرض الضريبة حيث يتحمل العبء الأكبر جراء ذلك الانخفاض الحاصل في الدخل.

وفي سورية وكغيرها من الدول تعتبر العلاقة وطيدة بين الضرائب والادخار والاستثمار ولقد قامت السلطات بإصدار مجموعة إجراءات لتشجيع الاستثمار للعلاقة بين الضرائب والادخار والاستثمار.
إن العلاقة بين الضرائب والاستثمار خلال فترة زمنية محددة لا تظهر علاقة واضحة لأن الدولة تشجع بعض الشركات بالإعفاءات وتلزم بعضها الآخر بدفع الضرائب نظراً لخضوعها للضرائب بعد انتهاء فترة الإعفاء, لكنه بشكل عام يمكن القول بأن الضرائب يمكن أن تتجاوز الاستثمار لأنها تشكل نسبة كبيرة للناتج المحلي وكذلك الاستثمار, ويشكل نسبة كبيرة للناتج المحلي فقد تساوي معدلات نمو الضرائب مع معدلات نمو الاستثمار, وقد يسبق أحدهما الآخر وذلك حسب ظروف الحالة الاقتصادية لكنه في ظل ظروف الدول النامية وظروف سورية بشكل خاص يجب أن يتجاوز معدل نمو الاستثمار, معدل نمو الضرائب بحيث يجب أن تصل الاستثمارات الى 25ـــ 30% من الناتج والضرائب يجب أن تصل إلى 20ـ 25% من الناتج, وذلك للإقلاع من حالة الركود أما في حالات الرواج فيمكن للضرائب أن تتجاوز الاستثمار بحيث يسهم ذلك في زيادة الإنفاق على الخدمات الاجتماعية وتحسين مستوى الرفاه([1]).

ولقد أدت السياسة الضريبية المتبعة إلى تشويه الاستثمار في سورية وانحرافه عن طريقه الصحيح فالأرباح الكبيرة التي تحقق في بعض الأنشطة والتي هي خارج التكليف الضريبي, قادت إلى انحراف الاستثمار عن الاتجاه السليم وبالتالي فإنه يجب إعادة النظر في السياسة الضريبية كأداة مشجعة للاستثمار بما ينسجم مع تشجيع واستقطاب الاستثمارات الوطنية.

---

[1] – كنعان،علي: الإصلاح المالي في سورية, المرجع السابق, ص ص 72-73.

وبالتالي فإنه من الضروري فرض ضرائب مرتفعة على المضاربات والأنشطة العقيمة التي لا تقود إلى خلق قيمة مضافة كما يجب تكييف أسعار الضريبة مع معدلات التضخم وتطوير أجهزة الإدارة لمحاربة التهرب الضريبي والمحسوبية وعدم النزاهة([1]).

2-1- أثر الضريبة على نمو الاستثمارات العامة في سورية.

إن اعتماد الدولة على القطاع العام بشكل أساسي كقطاع رائد يؤدي إلى زيادة الموارد الموجهة إلى القطاع العام ويمكن استنتاج ذلك من خلال دراسة العلاقة بين الضرائب والرسوم ومجمل تكوين رأس المال في القطاع العام حيث سنحاول دراسة الارتباط بينهما واستنتاج أهم الأفكار المتعلقة بالاستثمار العام.

الجدول 3/10

تغيرات الضرائب والرسوم والاستثمارات العامة خلال الاعوام (1995-2007)

(مليون ليرة)

	الضرائب و الرسوم	معدل نمو الضرائب والرسوم %	مجمل تكوين رأس المال الثابت في القطاع العام بالأسعار الجارية	معدل نمو تكوين رأس المال الثابت %
1995	48903	-	68084	-
1996	57371	17.3	77437	13.7
1997	69296	20.8	90108	16.4
1998	75516	9	95034	5.5
1999	82686	9.5	90435	4.8-
2000	85913	3.9	99331	9.8
2001	115932	34.9	117137	17.9
2002	135844	17.2	125192	6.9
2003	151558	11.6	160130	27.9
2004	161028	6.2	141330	11.7-
2005	176931	9.9	166162	17.6
2006	191317	8.1	188448	13.4
2007	202600	5.9	178317	-5.4

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة, نسب من إعداد الطالب.

من خلال الجدول رقم (3/10) نلاحظ أنه في العام 1999 على الرغم من حدوث زيادة في معدل نمو الضرائب بمقدار 9.5% عن العام 1998 ، إلا أن معدل نمو الاستثمار العام كان سالباً ، إذ بلغ -4.8% مما يدل على أن الإيرادات الضريبية لم يكن لها إي دور في تمويل الاستثمار في ذلك العام . كما نلاحظ أنه على الرغم من زيادة معدل نمو الضرائب والرسوم بـ 6.2% سنة 2004 إلا أن معدل نمو الاستثمار العام كان سالباً إذ بلغ -11.7% وهذا ما يدل على أن

[1] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص226.

الإيرادات الضريبية لم يكن لها أي دور في تمويل الاستثمار العام, ومن الملاحظ أيضاً أنه في عام 2006 بلغ معدل نمو تكوين رأس المال الثابت 13.4% في حين كـان معـدل نمـو الضـرائب والرسوم 8.1%, وبالتالي يمكن القول أن الضرائب من جهة لم تكن أداة فعالة في زيـادة معـدل الاستثمار العام ومن جهة أخرى هناك مصادر أخرى في تمويل الاستثمار العام مثـل الإصـدار النقدي الجديد أو القروض سواء من المصرف المركزي أو من الخارج.

إن الدولة تحول فوائض القطاع العام الى الخزينة العامة ولا تمول هذا القطاع بما يحتاج من آلات وعدد أو حتى رأس المال العامل ، لذلك ينخفض الاستثمار العام الذي يجب أن يبقى فـي تزايـد مستمر بهدف تشجيع الاستثمار الخاص وذلك لزيادة معدلات النمو الاقتصادي .

مما تقدم يمكن القول أنه لم تكن هناك علاقة بين معدلات نمو الضرائب ومعدلات نمو الاسـتثمار العام في سورية خلال الفترة 1995 ــ 2007

ولاختبار صدق هذه المقولة قمنا بتحليل انحدار المتغير المستقل X (معدلات نمـو تكـوين راس المال الثابت في القطاع العام) على المتغير التابع Y (معدلات نمو الضرائب والرسوم) .

إن قيمة معامل الارتباط $R_{xy} = 0.447$ وهي غير معنويـة وإن قيمـة معامـل التحديـد **R SQUARE =0.200**، أي أن معدلات نمو الاستثمار العام تفسر 20% من التباين أو الاختلاف في معدلات نمو الضرائب والرسوم وان معادلة الانحدار :

$$Y = 9.857 + 0.336 X$$

إن زيادة معدلات نمو الاستثمار العام بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي إلى زيادة في معدلات نمو الضرائب والرسوم بمقدار ***0.336*** مليار ل.س ومن الضروري الإشارة أن معامل الانحدار (***B***) ليس معنويا ولا يعكس أهمية إحصائية حيث ***SIG =0.145***

ومن الملاحظ أن القطاع العام في سورية مستقل ومقيد بالعديد من العقبات التي تحول دون قيامه بالدور الحقيقي المناط له وزيادة الإنتاج, حيث أن القطاع العام لم يستفد من الإعفاءات الضـريبية المقدمة للقطاع الخاص التي قد تصل إلى تسع سنوات.

1-3- أثر الضريبة على نمو الاستثمارات الخاصة في سورية.

تستخدم الضريبة لمعالجة ظاهرتي الركود والتضخم, فمن شأن ذلك أن يخلق مناخاً أكثر ملاءمة للمستثمرين فالضريبة من أكثر أدوات السياسة المالية أهمية, وكما هو معروف فإن السياسة المالية بأدواتها المختلفة تستخدم لمعالجة التضخم والركود والتخفيض من آثارهما السلبية على الاقتصاد والمجتمع ، ففي ظل الركود ينخفض الاستثمار بسبب انخفاض مستوى الطلب الكلي الفعلي وذلك جراء نقص القدرة الشرائية, وبالتالي فإن تخفيض الضريبة يؤدي إلى تنشيط الاستثمار, أما أثناء التضخم الذي يؤدي لارتفاع متواصل في مستوى الأسعار فإن الضرائب تقوم بدورها في خلق مناخ أكثر ملائمة للاستثمار, إذ أن للتضخم أثار سلبية على الاستثمار وجذب رؤوس الأموال الأجنبية([1]) ، وتستخدم الضريبة للحد من ارتفاع الأسعار وتخفيض حجم السيولة الأمر الذي يخفض معدلات التضخم .

وتشير الإحصاءات الدولية إلى أن أكثر البلدان النامية اجتذاباً لرؤوس الأموال الأجنبية هي التي تتمتع بقدر كبير من الاستقرار النقدي والمالي([2]).

وسنحاول من خلال ما يلي دراسة مدى ارتباط الاستثمارات الخاصة بالتغيرات في معدلات نمو الضرائب والرسوم.

الجدول **3/11**

تغيرات الضرائب والرسوم والاستثمارات الخاصة خلال الاعوام (1995-2007)

(مليون ليرة)

	الضرائب والرسوم	معدل نمو الضرائب والرسوم %	مجمل تكوين رأس المال الثابت في القطاع الخاص	معدل نمو تكوين رأس المال الثابت %
1995	48903	-	87420	-
1996	57371	17.3	85639	2-
1997	69296	20.8	65356	23.7-
1998	75516	9	67412	3.1
1999	82686	9.5	63815	5.3-
2000	85913	3.9	56761	11.1-
2001	115932	34.9	81023	42.7
2002	135844	17.2	81377	0.4
2003	151558	11.6	88636	8.9
2004	161028	6.2	159680	80.2
2005	176931	9.9	184019	15.2
2006	191317	8.1	177253	3.7-
2007	202600	5.9	243904	37.6

المصدر: أرقام من المجموعة الإحصائية, نسب من إعداد الطالب

[1] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص222.

[2] – هندي، محمد ابراهيم: الفكر الحديث في مجال الاستثمار(الإسكندرية: منشأة المعارف، 1997), ص204.

من خلال تحليلنا لمعطيات الجدول (3/11) نلاحظ مايلي :

- نرى أنه حتى لو فرضت ضرائب بمعدلات غير مرتفعة على صناعات معينة امتازت بأنها سريعة الربح وقليلة المخاطرة (المنظفات ، المحارم .....) فإن ذلك لن يكون له تأثير كبير على قيام هذه الصناعات . وخير دليل على ذلك هو انخفاض معدلات نمو الاستثمار خلال النصف الثاني من التسعينات ، حيث انخفضت الاستثمارات من 87420 مليون ل.س عام 1995 الى 56761 مليون ل.س عام 2000 ، وبالتالي لو كانت الإعفاءات الضريبية هي العامل الاساسي في حفز هؤلاء المستثمرين على الاستثمار لما انخفضت الاستثمارات خلال النصف الثاني من التسعينات .

-أن معدلات نمو الاستثمار خلال الفترة 2001-2005 عرفت زيادة خاصة سنة 2004 ,حيث بلغت نسبة النمو حوالي 80% حيث تميزت مشاريع القطاع الخاص بربحية عالية وقلة المخاطر, حيث تم التوجه إلى الصناعات الاستهلاكية الخفيفة ومن أهم الأسباب المؤدية الى زيادة الاستثمارات الخاصة نذكر ما يلي:

ـ حاجة السوق المحلية إلى هذا النوع من الاستثمارات التي أنتجت السلع الاستهلاكية.

ـ امتياز هذه الصناعات بسرعة الربح وانخفاض درجة المخاطرة[1].

مما تقدم يمكن القول أنه لم تكن هناك علاقة بين معدلات نمو الضرائب والرسوم ومعدلات نمو الاستثمار الخاص في سورية خلال الفترة 1995 ـ 2007

ولاختبار صدق هذه المقولة قمنا بتحليل انحدار المتغير المستقل X (معدلات نمو تكوين راس المال الثابت في القطاع الخاص) على المتغير التابع Y (معدلات نمو الضرائب والرسوم) .

إن قيمة معامل الارتباط $R_{xy} = 0.006$ وهي غير معنوية وإن قيمة معامل التحديد **R SQUARE =0.000**، أي أن معدلات نمو الاستثمار الخاص تفسر 0% من التباين أو الاختلاف في معدلات نمو الضرائب والرسوم وان معادلة الانحدار :

$$Y = 12.836 + 0.002 X$$

إن زيادة معدلات نمو الاستثمار الخاص بمقدار 100 مليار ل.س سيؤدي إلى زيادة في معدلات نمو الضرائب والرسوم بمقدار ***0.002*** مليار ل.س ومن الضروري الإشارة أن معامل الانحدار (***B***) ليس معنويا ولا يعكس أهمية إحصائية حيث ***SIG = 0.985***

[1] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص232.

ولقد قام أحد الباحثين بعرض أنواع الحوافز والتسهيلات المقدمة من الدول لجـذب الاسـتثمارات الأجنبية وهي كالتالي:

- عدم وضع أي شروط على تملك مشروعات الاستثمار.
- السماح للمستثمرين الأجانب بتملك الأراضي.
- إعفاء الواردات من الأصول الرأسمالية والمواد الخام من الضرائب الجمركية.
- إعفاء أو تخفيض معدلات الضرائب الجمركية على الصادرات.
- إعفاء المشروعات الاستثمارية من الضرائب على الأرباح التجارية.
- إعفاء العاملين الأجانب من الضريبة العاملة على الدخل([1]).

ويرى أحد الباحثين أن دعائم الظروف النفسية للنمو الاقتصادي هو الاستقرار السياسي وأن سورية تنعم بذلك الاستقرار ولكن يرى أن الاستقرار السياسي مرتكزاً هاماً للنمو الاقتصادي إلا أن مـن معوقاته هو عدم وضوح السياسة الاقتصادية والاجتماعية للحكومة حيث تتسم سياسات الحكومات السورية على مدى الأيام بعدم وضوحها وأنه لا بد للمستثمر أن يثق بمستقبل استثماره, ويطمـئن العامل على حقوقه الاقتصادية والمالية من التآكل في ظروف تشريعات متناقضة.

وهناك مجموعة من العوامل المشجعة للاستثمار والتي اتفق الباحثون عليها وهي كالتالي:

1- السياسة الاقتصادية الملائمة والواضحة وعدم التناقص بين السياسات المتبعة.
2- إعطاء أهمية كبيرة لتأهيل وتدريب العنصر البشري اللازم للاستثمار.
3- تطوير وتحديث البنية التحتية اللازمة للاستثمار.
4- الاهتمام بالمعلومة ويتم ذلك من خلال قيام الجهات المختصة بدراسة شاملة للمجتمع السوري.
5- إعطاء امتيازات وتسهيلات وإعفاءات أكبر ولفترات أطول للمشاريع الحيوية([2]) والاستشارية.

إن الضرائب وسيلة مالية هامة لتمويل الاستثمار العام وتحفيزه وتوجيه الاستثمار الخاص وإحداث زيادة أكبر من معدل نمو الدخل القومي إلا أن اختيار تلك الضرائب التـي مـن شـأنها إحـداث التغيرات الهيكلية ليس بالأمر السهل وقبل تحديد فعالية أي ضريبة يجب الأخـذ بعـين الاعتبـار العوامل التالية:

- الإمكانية السياسية الاجتماعية لفرض ضريبة أو زيادة سعر ضريبة.
- مقدرة الجهاز الإداري الضريبي على القيام بالعبء الذي يستلزمه تقدير وتحصيل الضرائب.
- أثر الضريبة على الحافز الفردي للإنتاج والاستثمار.

---

[1] - أبو قصف، عبد السلام: اقتصاديات الإدارة والاستثمار(بيروت: الدار الجامعية، 1992) ص471.

[2] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص231.

– الموازنة بين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات العادية في الموازنة وبين الحاجة إلى الإيرادات لتغطية النفقات الخاصة بالتطور الاقتصادي([1]).

ومن أجل تفعيل دور السياسة الضريبية في تدعيم الاستثمار هناك مجموعة من الاقتراحات فيما يجب على المشرع تعديل المعدلات الضريبية بشكل دائم وفقاً للتغير الحاصل في معدل التضخم وذلك لأن التضخم يؤكد على القدرة الشرائية للنقد، حيث أن عدم تعديل المعدلات والشرائح الضريبية يعتبر بمثابة ضريبة إضافية خفية يدفعها المكلف عن طيب خاطر. إن تنفيذ برامج التنمية الاقتصادية في الدول النامية لا بد أن يصحبه تضخم نقدي يتمثل في زيادة الدخول النقدية بمعدل أسرع من زيادة الناتج القومي ويظل الأمر كذلك حتى يتلاشى العامل الزمني بين بدء الاستثمار وظهور الإنتاج وزيادة المعروض من السلع ويرى العديد من الاقتصاديين أن عبء التضخم يعتبر أكثرا إرهاقاً من العبء الضريبي نظراً لانعكاساته الاقتصادية والاجتماعية السلبية على أصحاب الدخل المحدود ولكونه يفرض على الدخل المحدد للاستهلاك والاستثمار على السواء([2]) كما يجب على السياسة الضريبية فرض ضرائب مرتفعة على الأنشطة العقيمة مثل تجارة وتأجير السيارات والمضاربات العقارية والأنشطة الأخرى المماثلة بصورة تتناسب مع مقتضيات الوفرة في الحصيلة الضريبية والعدالة في التكليف.

1– آغا، ريم جودت: المرجع السابق، ص3.

[2] – المرجع نفسه، ص3.

2-الضرائب و إعادة توزيع الدخل القومي :

عرف بول سامولسون الدخل القومي بأنه مقدار الدخول المكتسبة بواسطة أصحاب عوامل الإنتاج نظير مساهمتهم في الإنتاج .

من خلال هذا التعريف يمكن أن ننظر إلى الدخل القومي من زوايا ثلاث هي:

ـ باعتباره دخول مكتسبة.

ـ باعتباره إنفاق قومي.

ـ باعتباره القيمة الصافية للناتج القومي.

إن تعبير الدخل القومي يستخدم للدلالة على قيمة الناتج القومي الصافي بسعر التكلفة حيث يمكننا القول أن الدخل القومي يتطابق مع الناتج القومي ومع الإنفاق القومي, فالناتج القومي ينظر إليه كمصدر الإنتاج ويركز على قيمة الإنتاج من سلع وخدمات, بينما الدخل القومي ينظر إلى ناحية استلام الدخل مقابل تقديم خدمات عوامل الإنتاج ويركز على أنصبته كل من عوامل الإنتاج من الدخل أما الإنفاق القومي فيقدم بكيفية إنفاق الدخل القومي([1]).

ومن الملاحظ أن الدخل القومي يخضع إلى مرحلتين في التوزيع:

تسمى المرحلة الأولى التوزيع الأولي للدخل,و يتم في هذه المرحلة توزيع عوائد عناصر الإنتاج بين الذين ساهموا في العملية الإنتاجية, فالعمال والموظفون يحصلون على الرواتب والأجور وأصحاب العقارات يحصلون على الأرباح وبالتالي تستطيع الدولة التدخل في هذه المرحلة والتأثير على عملية التوزيع الأولي عبر قوانينها فهي التي تحدد حجم الأجور إلى الأرباح وهي التي تحدد نسب الأرباح إلى تكاليف الإنتاج.

ففي سورية حددت الدولة الرواتب والأجور بسقف معين لا يمكن تجاوزه وتقوم كل فترة زمنية بزيادة هذا الأجر، بينما أعطيت الأرباح حريات واسعة دون تحديد وهذا ما يعني أن الأرباح تحصل على حصة كبيرة من الدخل القومي على حساب الأجور ، وبالتالي فإن تدني حصة الأجور من الدخل القومي تساهم في تخفيض حجم الاستهلاك لأن الأجور تعيل نسبة كبيرة من السكان الأمر الذي يؤدي لتخفيض حجم الاستهلاك ، فكيف ينخفض الاستهلاك ويزداد الإنتاج .

وتسمى المرحلة الثانية التوزيع الثانوي أو إعادة التوزيع وتتدخل الدولة في هذه المرحلة عن طريق الضرائب فإذا وجدت الدولة نفسها قد انحازت لصالح شريحة اجتماعية أو طبقة معينة في التوزيع الأولي فإنها تسعى في التوزيع الثانوي لتحقيق العدالة عبر الضريبة.

---

[1] - زيدان، رامي: المرجع السابق، ص ص42-43.

ولقد انحازت سورية في التوزيع الأولي لصالح الأرباح بطريقة أو بأخرى, ولكي تحقق العدالة عليها إعادة التوزيع لصالح الأجور لكننا نجد أيضاً في مرحلة إعادة التوزيع تنحاز ثانية لصالح الأرباح استناداً إلى مبدأين أساسيين:

ـ المبدأ الأول: تحقق تراكم كبير خلال فترة زمنية قصيرة أي أن الدولة عندما تقدم الإعفاءات الضريبية للمستثمرين وتخفض الأجور تهدف لزيادة مدخرات المستثمرين وتساعدهم على إعادة توظيف هذه الأموال بالصناعة أو التجارة أو الزراعة فتنهض المشاريع التي تخطط الدولة لإقامتها بشكل غير مباشر ولقد استخدمت اليابان هذه السياسة في عام 1885 وسميت (برنامج حكومة ميجي) لكن هذا المبدأ لا يحقق النجاح حالياً نظراً لانفتاح الاقتصاد العالمي ولتطور وسائل الاتصال والإعلان، فالمستثمر ينتقل من بلد لآخر بحثاً عن الاستقرار والربح.

المبدأ الثاني: الانتقال من الصناعات الصغيرة إلى الصناعات الكبيرة, إن تحقيق العدالة في توزيع الدخل بين الطبقات تساهم بشكل مباشر في انتشار الصناعات الصغيرة والمتوسطة التي لا تحتاج لرؤوس أموال كبيرة بينما إذا ساعدت الدولة أصحاب الصناعات الكبيرة فإن ذلك يساعد على إقامة الصناعات الكبيرة ذات الكثافة في رأس المال لكن كل صناعة كبيرة ومتطورة تحتاج بالمقابل إلى سوق لتصريف الإنتاج ولقد أغفلت السياسة الاقتصادية هذا الأثر.

فالعدالة في توزيع وإعادة توزيع الدخل تساهم في خلق القوة الشرائية التي تعتبر أساساً لكل تطور اقتصادي حيث أن مسألة إعادة توزيع الدخل العادلة تصبح مسألة ضرورية بهدف خلق سوق وطنية تحتاجها الصناعة.

إن مسألة التوزيع وإعادة توزيع الدخل تشكل مسألة خلافية بين فقهاء المال والنقد, لكن وضعية الاقتصاد الوطني وحالة الطلب هي التي تقرر حجم إعادة التوزيع, وبالتالي فالاقتصاد السوري الذي يعاني من نقص الطلب يحتاج لإعادة توزيع الدخل لصالح ذوي الدخل المحدود, بهدف خلق الطلب المحلي([1]) ويفترض على الدولة عند تدخلها من خلال سياستها المالية العامة إنفاقاً واقتطاعاً أن تحقق هدفاً اجتماعياً مؤداه تخفيض الهوة الكبيرة بين طبقتي المجتمع، ولكن يبدو أن نظرية التضخم بدفع التكاليف من جهة وعدم قدرة الدولة على تمويل الأجور الحقيقية من جهة ثانية جعل انحياز السياسة المالية العامة مكرساً لصالح الأغنياء, وكابحاً للطلب الفعال للفقراء في الإنفاق والاقتطاع ([2]).

---

[1] – كنعان، علي: المرجع السابق، ص64.

[2] – صندوق، عفيف: المرجع السابق، ص353.

الجدول (3/12)

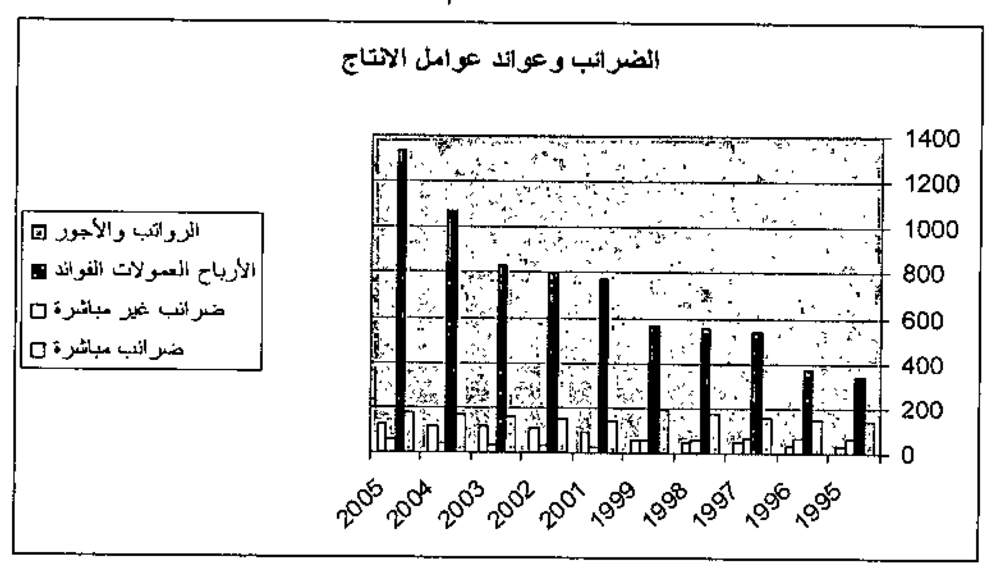
الدخل القومي و عوائد عناصر الإنتاج خلال الفترة 1995-2005

(الوحدة: مليار ل.س)

	الدخل القومي	الرواتب والأجور	الأرباح العمولات الفوائد	ضرائب غير مباشرة	ضرائب مباشرة	ض.ع.م/الرواتب/ %	ص.م/الأرباح/ %	الأرباح/الدخل/ القومي %	الرواتب والأجور/ الدخل القومي %
1995	479.7	143.9	335.8	69.2	31.6	***48.1***	***9.4***	70	30
1996	519.9	145.5	374.4	64.8	36.4	***44.5***	***9.7***	72	28
1997	703	161.4	541.6	63.4	48.1	***39.3***	***8.9***	77	23
1998	728.2	174.7	553.5	57	52.1	***32.6***	***9.4***	76	24
1999	757.1	191.5	565.6	61.8	59.3	***32.3***	***10.5***	74	26
2001	911.5	142.7	768.8	24.6	91.4	***17.2***	***11.9***	84	16
2002	940.5	146.1	794.4	32	103.8	***21.9***	***13.1***	84	16
2003	982.4	157.7	824.7	36.7	114.9	***23.3***	***13.9***	83	17
2004	1233.3	163	1070.3	43.8	117.2	***26.9***	***11***	86	14
2005	1505.6	174.3	1331.3	55.7	121.2	***32***	***9.1***	88	12

المصدر: أرقام من المجموعة الإحصائية نسب من إعداد الطالب

الشكل 3/14



نلاحظ من الجدول (3/12) مرفقا بالرسم البياني (3/14) ما يلي :

- من خلال مقارنة الأرباح بالأجور نلاحظ أن الأرباح بلغت في متوسط الفترة المدروسة ما نسبته 79% من الدخل القومي في حين بلغت الرواتب والأجور خلال نفس الفترة حوالي 21% من الدخل القومي ، وأن الضرائب غير المباشرة التي تؤثر بشكل مباشر على ذوي الدخل المحدود

بلغت 55.7 مليار ل.س سنة 2005، وان العبء الضريبي على هذه الشريحة السكانية يصل إلى 32% في عام 2005 .

وبالتالي فإن إعادة توزيع الدخل لم تحقق الأهداف المنشودة ، و على سبيل المثال، كان عدد العاملين بأجر في سورية في عام 1968 /450/ ألف عامل وعاملة وكانوا يشكلون 30% من مجمل العاملين في القطر ، وينالون 43% من الدخل القومي وفقا للمجموعة الإحصائية لذلك العام، أما الآن فإن عدد العاملين بأجر هو في حدود 60% من مجمل العاملين في سورية ولا ينالون أكثر من 25% من الناتج المحلي الإجمالي، في الوقت الذي تصل فيه هذه النسبة إلى ما بين 50-70% في معظم دول العالم.[1]

لذلك فإن توزيع وإعادة توزيع الدخل القومي لم يستطيع حتى الوقت الراهن إعادة التوزيع لصالح ذوي الدخل المحدود بل ما زالت لصالح الأغنياء وهي تساهم في زيادة غنى الأغنياء وزيادة فقر الفقراء وأدت لضعف السوق الداخلية السورية ولظهور الركود الاقتصادي الوطني، ويمكننا ارجاع أسباب سوء عملية توزيع وإعادة توزيع الدخل القومي وعدم قدرتها على تحقيق الأهداف المنشودة الى ما يلي[2]:

ـ عدم توفر المناخ المناسب للاستثمار أدى إلى هجرة الرساميل إلى خارج سورية ونقص السيولة وتراجع مستوى التشغيل وظهور الركود الاقتصادي وزيادة أعداد العاطلين عن العمل.

ـ عدم تطور الأنظمة والتشريعات المالية وخاصة الضريبية منها مما دفع السلطات المالية لزيادة العبء على الضرائب غير المباشرة لذلك وقع العبء على ذوي الدخل المحدود، في حين لو أن السلطات المالية لجأت لتغطية نفقاتها عن طريق زيادة الضرائب المباشرة فعلياً لأدى ذلك لإعادة توزيع الدخل لصالح الفقراء وكنا في وضع غير ركودي .

---

[1] - نجمة، الياس: السياسة المالية في سوريا، ندوة الثلاثاء الاقتصادية، 2003 .

[2] - كنعان، علي: المرجع السابق، ص67.

3-الضرائب و الاستهلاك :

حسب النظرية الكينزية فإن مستوى الدخل والعمالة يتحدد بمستوى الطلب الكلي الفعال الذي يتكون من الإنفاق الخاص على الاستهلاك والاستثمار والإنفاق العام, فإذا ما فرضت الدولة ضريبة جديدة أو رفعت سعر ضريبة سابقة على الدخل فإن ذلك سيؤدي إلى زيادة الاستقطاع الضريبي ويعني ذلك نقص في الدخل المتاح للإنفاق لدى الأفراد وبالتالي فإن نقص الدخل سيؤدي إلى نقص الاستهلاك فإذ بقي الإنفاق العام على ما هو عليه فإن ذلك سيؤدي إلى إنقاص الدخل وزيادة البطالة.([1])

جدول (3/13)

الضرائب و الاستهلاك

	الضرائب	معدل نمو الضرائب والرسوم %	الاستهلاك الكلي	معدل النمو الاستهلاك الكلي السنوي %	الناتج المحلي الاجمالي بالاسعار الجارية	نسبة 1 الى 2 %	نسبة 2 الى 3 %
	(1)		(2)		(3)		
1995	48.9	-	***454.9***	-	570.9	***10.7***	***79.7***
1996	57.4	17.3	***571.0***	***25.5%***	690.8	10.1	82.7
1997	69.3	20.8	***600.4***	***5.1%***	745.5	11.5	80.5
1998	75.5	9	***630.9***	***5.1%***	790.4	12	79.8
1999	82.7	9.5	***662.7***	***5.0%***	821.3	12.5	80.7
2000	85.9	3.9	***685.0***	***3.4%***	903.9	12.5	75.8
2001	115.9	34.9	***713.5***	***4.2%***	974	16.2	73.3
2002	135.8	17.2	***730.0***	***2.3%***	1016.5	18.6	71.8
2003	151.6	11.6	***787.7***	***7.9%***	1067.3	19.2	73.8
2004	161	6.2	***1,007.9***	***28.0%***	1263.1	16	79.8
2005	176.9	9.9	***1,199.7***	***19.0%***	1490.8	14.7	80.5
2006	191.3	8.1	***1,346.2***	***12.2%***	1708.7	14.2	78.8

(الوحدة: مليون ل.س)

المصدر: أرقام من المجموعات الإحصائية للسنوات المذكورة نسب من إعداد الطالب.

نلاحظ من خلال الجدول السابق رقم 3/13 عدم وجود أي علاقة بين معدل نمو الضرائب ومعدل نمو كل من الناتج والاستهلاك ويمكن تفسير عدم الارتباط بما يلي:

1ـــ اعتماد النظام الضريبي السوري على ضرائب القطاع العام أكثر من اعتماده على الضرائب من القطاع الخاص.

---

[1] - المرجع نفسه، ص68.

2ـ تحصل الدوائر على الأرباح المخططة من القطاع العام والتي تجبر مؤسسات القطاع العام على وضعها مع معدل نمو سنوي بغض النظر عن حالة الركود القائمة ولذلك تسدد إلى الموازنة العامة للدولة ضرائب أكثر من الأعوام السابقة رغم وجود تراجع في الإنتاج.

3ـ هناك إهمال في التحصيل للسنوات السابقة، وهذا ما يعبر عن التراكم الضريبي والذي تتم تسويته فيما بعد, لذلك نلاحظ زيادة في الضرائب في أعوام الكساد أكبر من الضرائب في أعوام الرواج([1]).

أما حول علاقة الضرائب بالاستهلاك الكلي ، فقد كانت الضرائب تمثل 10.7% من إجمالي الاستهلاك في عام 1995 ، لكنها ارتفعت في عام 2006 لتصل إلى 14.2% وهي معدلات منخفضة مقارنة مع بقية الدول الأخرى، والنسبة العالية تتراوح ما بين 25-35% وبما أن الاقتصاد السوري يمر بمرحلة ركود اقتصادي فإن نسبة الضرائب للاستهلاك تعد مرتفعة، حيث يجب أن تنخفض أقل من ذلك لتشجيع على زيادة الاستهلاك.

لذلك يتوجب على الدولة في حالات الركود اتخاذ الإجراءات التالية:

ـ تخفيض معدلات الضرائب المباشرة وغير المباشرة لتشجيع الاستهلاك وتنشيط الاستثمار.

ـ الاعتماد في زيادة الإنفاق العام على الإصدار النقدي حين يساهم الإصدار النقدي في زيادة نسبة السيولة في الاقتصاد الوطني علماً وأنه يؤدي لزيادة معدلات التضخم وتعتبر مرغوبة في حالة الركود.

ـ تخفيض الضرائب على المشاريع الاستثمارية لكي تزيد نسب التشغيل وتساهم في تخفيض أعداد العاطلين عن العمل لأنها تصبح مطلباً موضوعياً أكثر من تجديد شؤون الإنفاق العام الحكومي.

يعتقد كينز أن الطلب الكلي الفعال والذي يتكون من جزأيه الاستهلاكي والاستثماري هو الذي يحدد وفق نظرية الدخل مستوى العمالة والدخل وهذا يعني أن فرض ضريبة جديدة أو رفع معدل أخرى سابقة سيؤدي إلى انخفاض الدخل المتاح وذلك بموجب العلاقة العكسية التي تم تبيانها وهذا يعني بالضرورة أن زيادة الضرائب ستؤدي إلى تراجع الاستهلاك و تراجع مستوى العمالة.

من خلال الجدول (3/13) يمكننا ملاحظة ما يلي:

ـ خلال عام 2002 نمت الضرائب والرسوم بمعدل 17.2% في حين نما الاستهلاك بمعدل 2.3% في ظل الركود وهذا ما يدل على بداية خروج سورية من حالة الركود.

---

[1] - كنعان، علي: المرجع السابق، ص69.

إن ما يدعو للتساؤل هنا هو التعارض بين السياسة الضريبية وواقع الاستهلاك في ظل الركود الذي خيم على الاقتصاد السوري, في حين كان يفترض أن نلاحظ تخفيضاً للضرائب والرسوم وليس زيادة لها، خاصة وأن النظرية الكلية لا تجيز زيادة الاقتطاع العام بل إنها تفرض زيادة الإنفاق العام حتى ولو كان ممولاً بالعجز ولا أدل على ذلك وصول نسبة البطالة إلى حوالي 20% عام 2001([1]).

– ولقد ميز الاقتصاد السوري ظاهرة الركود الاقتصادي الذي هو بتراجع نصيب إجمالي الاستهلاك (خاص، عام) في الناتج المحلي الإجمالي خلال السنوات الدراسة وبشكل ملحوظ كما يوضح الجدول السابق رقم 3/13 ، ومن الملاحظ أن نسب إجمالي الاستهلاك إلى الناتج المحلي الإجمالي تزايدت منذ 2003 حيث انتقلت من 73.8% إلى 80.5% من 2003 إلى 2005 وهذا ما يدل على تراجع حدة الركود الاقتصادي, وتجدر الإشارة أن الركود الاقتصادي الذي حصل خلال النصف الثاني من التسعينات ليس نتيجة آلية حدوث الدورة الاقتصادية بمراحلها المعروضة والتي تتميز بها الاقتصاديات الرأسمالية, وإنما هو نتيجة السياسات الاقتصادية والمالية النقدية التي تم إتباعها في القطر خلال السنوات المذكورة، فكما هو معروف عندما يحدث الركود فإن الدخول تنخفض وتزداد معدلات البطالة وتكون هناك طاقات إنتاجية معطلة ويتراجع الاستثمار الخاص إلى أدنى مستوياته, وبالتالي فدور السياسة المالية يأتي هنا لمعالجة هذه الظواهر الاقتصادية، حيث أنه في سورية تم إتباع سياسة مالية تقوم على زيادة الضرائب بدلاً من تخفيضها هذا من جهة كما أن معدلات نمو الإنفاق العام قد انخفضت بدلاً من أن تزداد, وكما نعلم عند حدوث الركود يتعين على الدولة أن تقوم بتخفيض الضرائب وزيادة الإنفاق العام إلا أن ما حصل في سورية هو العكس تماماً([2]).

– إن التضخم الذي حصل في عام 2006–2008 لا يعني أن الأجور قد تحسنت ، والاستهلاك قد ارتفع وأن الاقتصاد بدأ حركة رواج تمتد لخمس سنوات ، بل إن المضاربة في العقارات والسيولة الكبيرة التي أتت من دول الخليج والعراق قد أدت لهذا التضخم الذي سرعان ما ينحسر نظراً لزوال أسبابه .

– إن تراجع الأسعار العالمية نتيجة الأزمة المالية سوف تدفع الأسعار التي ارتفعت وسببت التضخم إلى الهبوط ، أي سيعود الاقتصاد السوري إلى حالة الركود التي لم يستطع الخروج منها بفضل السياسات المالية والنقدية ، بل بفضل عوامل خارجية .

---

[1] – صندوق، عفيف: المرجع السابق، ص151.

[2] – زيدان، رامي: المرجع السابق، ص33.

خلاصة المبحث الثاني

لقد استنتجنا درجة التأثير بين الضرائب و المتغيرات الاقتصادية الكلية, حيث لم تساهم الضرائب في تحسين معدلات الاستثمار العام و الخاص , و هذا يدل على عدم مواكبة النظام الضريبي للتطورات الاقتصادية, ففي حالة الاستثمارات , لقد عرفت سورية قوانين تشجيع الاستثمار لكنها لم تكن فعالة بالشكل اللازم حيث توجهت هذه الاستثمارات إلى النشاطات غير الإنتاجية, و التي تتمتع بربحية عالية مع إنتاجية ضعيفة, و هذا ما يتطلب إعادة النظر بالتشريعات الضريبية مع ضرورة إصلاح المناخ الاستثماري اللازم لزيادة حجم الاستثمارات, أما فيما يتعلق بإعادة توزيع الدخل فان السياسة الضريبية لم تحقق هدفها في العدالة في توزيع الدخل, حيث نلاحظ أن النظام الضريبي يحابي أصحاب الأرباح و الفوائد على حساب أصحاب الدخول المحدودة, حيث يهدف النظام الضريبي من خلال هذه السياسة إلى تحفيز المستثمرين على الاستثمار, لكن المشرع اغفل شيئا مهما هو جانب الطلب من الاقتصاد الوطني و الممثل في أصحاب الدخول المحدودة, الأمر الذي قاد إلى حدوث حالة ركود اقتصادي خلال نهاية التسعينات, و لقد لاحظنا بداية انحسار الركود خلال الخمس سنوات الأخيرة, أما فيما يتعلق بالاستهلاك فرأينا أن السياسة الضريبية تعارضت مع حالة الاقتصاد, حيث لاحظنا زيادة معدلات الاقتطاع في الوقت الذي كان يجب حسب النظرية الاقتصادية خفض الاقتطاع من أجل مكافحة الركود, حتى و لو كان التمويل باستعمال الإصدار النقدي.

المبحث الثالث : العجز في الموازنة العامة في سوريا

يعرف الاقتصادي المصري عبد الكريم صادق بركات العجز المالي بقوله "يتحقق العجز المالي عندما تزيد نفقات الدولة عن إيراداتها العامة ،مما يدفع إلى اللجوء إلى القروض أو الإصدار النقدي لتغطية هذه الزيادة في الإنفاق "[1]

نتبين من هذه المقولة :أن هدف الحكومة هو الإنفاق العام ،وتقوم الدولة بتغطية نفقاتها بالواردات العامة،ولكن عندما تتجاوز النفقات هذه الواردات تقع الحكومة بالعجز.والذي يصفه الاقتصادي الأمريكي بينجامين فرانلكين بقوله "عندما نعيش حياة جيدة بمضاعفة ديوننا وبيع ممتلكاتنا ،حيث أقامت أمريكا حفلة لنفسها وجيرت الفاتورة للمستقبل .التكاليف ....ستتضمن مستوى أدنى من المعيشة للأمريكيين الأفراد ،وانخفاض نفوذ أمريكا وأهميتها في الشؤون العالمية"([2])

ومن هاتين المقولتين نتبين أن العجز المالي الذي تقع فيه الدولة ناجم عن عجز الموارد العامة للدولة عن تغطية نفقاتها العامة بنوعيها "الجارية والاستثمارية " وبالتالي تضطر الدولة لتمويل هذا العجز عن طريق اللجوء إلى الاقتراض الداخلي أو الخارجي أو التمويل بالعجز ،وذلك بهدف انجاز أهدافها الاقتصادية والاجتماعية العامة . ففي حال تمويل العجز عن طريق اقتراض الحكومة من البنك المركزي مباشرة تتأثر القاعدة النقدية وعرض النقود كما أن الاعتماد على البنوك التجارية له آثار مشابهة في حال عدم تبني سياسة ائتمانية تقييدية [3].

يعاني الاقتصاد السوري كغيره من الاقتصادات الأخرى من عجز الموازنة، ونتيجة ازدياد هذا العجز في سوريا بسبب الاختلال المالي بين الإيرادات العامة والنفقات العامة وما أثارته من تساؤلات في أذهان المختصين والمواطنين بات من الملح علينا أن ندرس هذه الظاهرة نظراً لنتائجها السلبية على المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية.

1- تطور حجم النفقات العامة

بلغت النفقات الكلية في الموازنة العامة في سورية في عام 2006 /493.7/ مليار ل.س وذلك بنسبة 29% تقريباً إلى الناتج المحلي الإجمالي. و قد ذهب ما يزيد عن 64.2% منها إلى الإنفاق

---

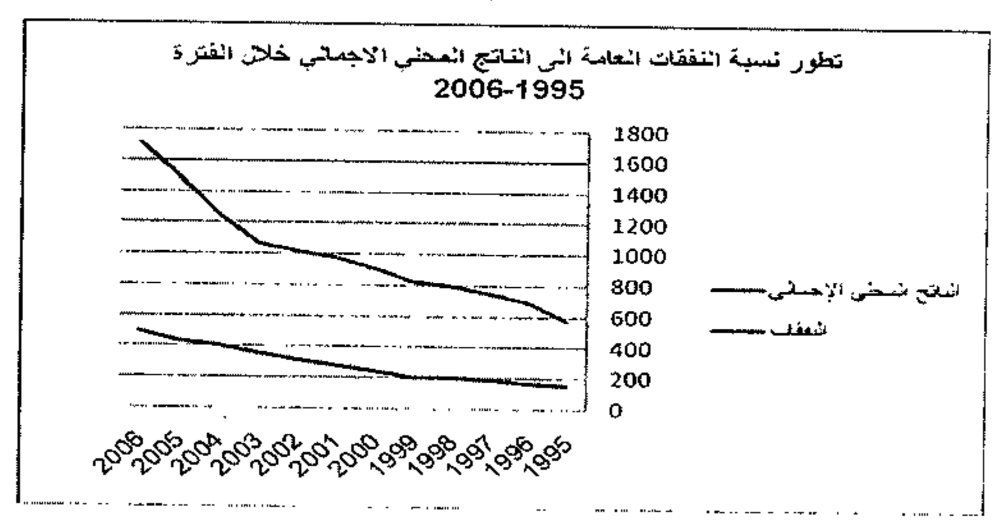
[1] - بركات، عبد الكريم صادق: الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1988، ص398.

[2] - ساموليسون، بول- نورد هاوس، ويليام: ترجمة الطبعة 15- الدار الداخلية- عمان- الأردن 2001.

[3] - Jiffry Davez "Public finance policies and restructuring" , IMF publications 1999.

الجاري و الباقي إلى الإنفاق الاستثماري. كما بلغ معدل نمو النفقات العامة في عام 2006 14.4%، (انظر الشكل رقم 3/15).

الشكل رقم 3/15



ويمكننا تتبع تطور النفقات العامة ونسبة مساهمتها في الناتج المحلي الاجمالي من خلال الجدول رقم (3/14) التالي :

جدول رقم 3/14 : تطور النفقات العامة ونسبة مساهمتها في الناتج المحلي الاجمالي خلال الاعوام (1995-2006)

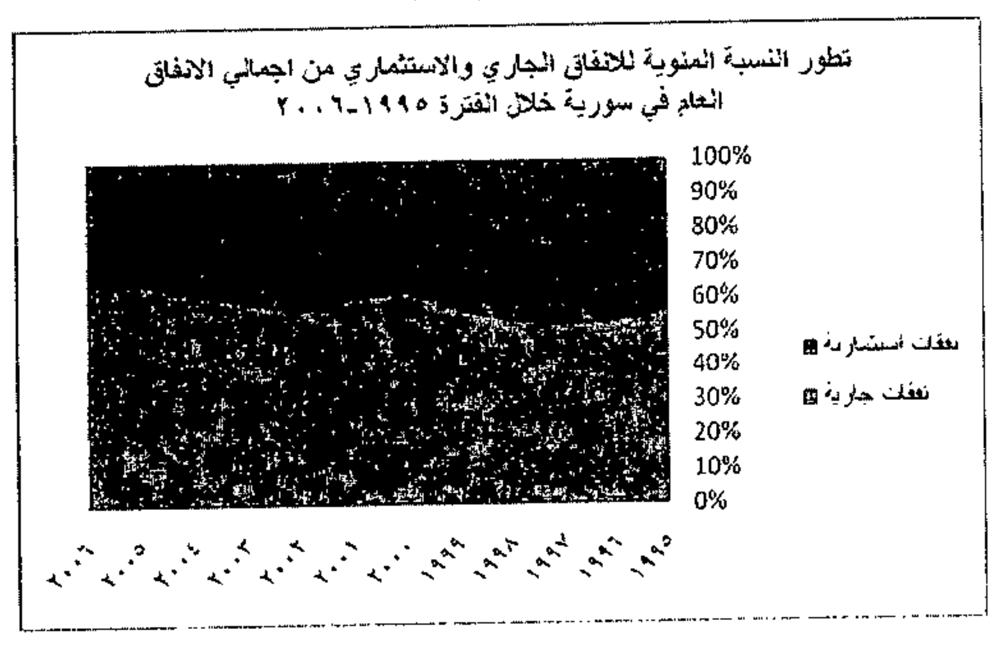
(بمليارات الليرات السورية)

البيان	الناتج المحلي الإجمالي	معدل نمو الناتج	النفقات	معدل نمو النفقات	نفقات جارية	نفقات استثمارية	نسبة (2) الى (1) %	نسبة (3) الى (2) %	نسبة (4) الى (2) %
	1		2		(3)	(4)			
1995	571	-	152.7	-	84.9	67.8	26.7	55.6	44.4
1996	691	21	168.9	10.6	89.6	79.3	24.4	53	47
1997	746	7.9	186.5	10.4	96.1	90.4	25	51.5	48.5
1998	790	6	201	7.8	106.7	94.3	25.4	53.1	46.9
1999	819	3.6	202.8	0.9	113.7	89.1	24.8	56.1	43.9
2000	904	10.3	246.2	21.4	151.3	94.9	27.2	61.5	38.5
2001	974	7.7	274.8	11.6	164.8	110.1	28.2	60	40
2002	1017	4.4	315	14.6	177	138	31	56.2	43.8
2003	1067	5	356.7	13.2	209	147.7	33.4	58.6	41.4
2004	1254	17.5	405.1	13.6	248.5	156.6	32.3	61.3	38.7
2005	1491	18.9	431.4	6.5	277	154.4	28.9	64.2	35.8
2006	1709	14.6	493.7	14.4	317.2	176.5	28.9	64.2	35.8

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

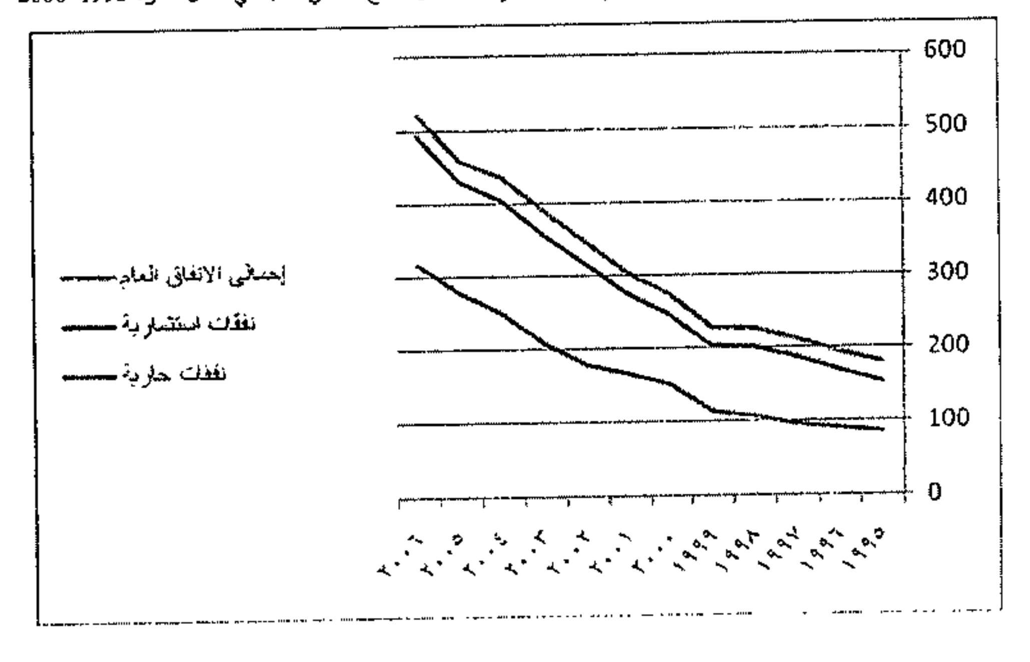
و كمعدل وسطي، فإن نسبة النفقات العامة في سورية إلى الناتج المحلي الإجمالي بلغت 28% خلال الفترة 1995-2006. و قد كانت حصة الإنفاق الجاري منها ما يقارب 57.9% بينما ذهب الباقي إلى الإنفاق الرأسمالي وسطياً خلال نفس الفترة (انظر الشكل رقم 3/16)

الشكل رقم 3/16



و بشكل مرئي، نلاحظ من الشكل رقم 3/17 زيادة حجم الإنفاق العام توزع بشكل متساو تقريباً بين الإنفاق الجاري و الاستثماري خلال نفس الفترة. كما بلغت نسب الإنفاق الجاري و الاستثماري إلى الناتج المحلي الإجمالي 16.3% و 11.7% تقريباً كمعدل وسطي على التوالي خلال الفترة المدروسة.

الشكل رقم 3/17 : تطور اجمالي النفقات العامة والانفاق الجاري والاستثماري كنسبة من الناتج المحلي الاجمالي خلال الفترة 1995-2006



و بالمقارنة مع عدد من الدول العربية غير النفطية نلاحظ أن نسبة النفقات العامة في سورية إلـى الناتج المحلي الإجمالي قاربت مثيلاتها في كل من تونس و الجزائر و مصر باستثناء الأردن في عامي 1995 و 2000 و لكنها زادت هذه النسبة عن جميع الدول العربية في عام 2004. و تجدر الإشارة إلى أن الأرقام الواردة في الجدول 3/15 هي من بيانات صندوق النقد العربي تختلف قليلاً بخصوص سورية عن النسبة المحسوبة من البيانات السورية المصدر. و يعود هذا الاختلاف إلى أن النسب المذكورة في الجدول محسوبة بأخذ قيم النفقات و الناتج المحلي الإجمالي للدول المذكورة بالدولار الأمريكي و غالباً ما يكون سعر الصرف المحسوب به الناتج المحلي الإجمالي مثقلاً و بالتالي يختلف عن سعر الصرف الذي تحسب به المؤشرات الأخرى كالنفقات العامة مما يؤدي اختلاف النسب.

جدول 3/15- نسبة النفقات الحكومية في موازنات الدول العربية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأعوام 1995، 2000، 2004

الدولة	1995	2000	2004
الأردن	33.0%	35.6%	35.2%
تونس	30.4%	31.3%	31.8%
الجزائر	31.4%	28.6%	28.0%
سورية	28.4%	30.5%	37.4%
مصر	28.5%	26.0%	26.5%

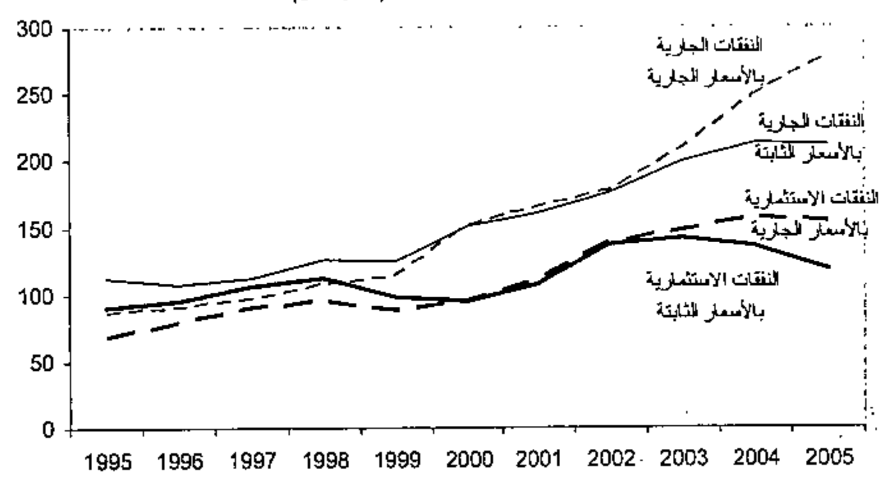
المصدر: بيانات صندوق النقد العربي من موقعه على الشبكة العالمية[1]

إن الاستعراض السابق لتطور النفقات الجارية في سورية ببنديها الجاري و الاستثماري لا يعبر عن الحجم الحقيقي لهذا التطور كون البيانات المذكورة تنطوي على اثر عامل ارتفاع الأسعار في زيادة قيمة النفقات العامة. فارتفاع الأسعار يعتبر أحد العوامل الهامة التي تؤدي إلى ارتفاع ظاهري غير حقيقي في النفقات العامة و قد يؤدي إلى الوصول إلى استنتاجات خاطئة عند تحليل تطور هذه النفقات إذا لم يتم استبعاده قبل ذلك. و لتلافي أثر ارتفاع الأسعار، فان الشكل رقم 12 يظهر قيمة النفقات الجارية مجدداً محسوبة باستخدام المخفض الضمني للناتج المحلي الإجمالي و الذي اتخذ القيم الوارد في الجدول رقم 3/16 خلال الفترة 1995-2005.

---

[1] *http://www.amf.org.ae/amf/website/pages/page.aspx?Type=8&ID=549&forceLanguage=ar*

الشكل رقم 3/18



و هكذا، فإننا نلاحظ من خلال الشكل المذكور أنه حتى عام 2003 فان الإنفاق بنوعيه الجاري و الاستثماري بالأسعار الثابتة كانا يقاربان إلى حد بعيد مثيليهما بالأسعار الجارية. إلا أنه بعد ذلك تزايدت قيمة المخفض الضمني للناتج المحلي الإجمالي انعكاساً لارتفاع المستوى العام للأسعار مما جعل الفارق يتزايد بدوره بين قيمتي الإنفاق بالأسعار الجارية و الثابتة.

جدول رقم 3/16- المخفض الضمني للناتج المحلي الإجمالي
خلال الفترة 1995-2006 (2000=100)

2006	2005	2004	2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	1996	1995
1.433	1.314	1.163	1.049	1.010	1.025	1.000	0.912	0.848	0.855	0.832	0.755

المصدر: تم احتساب قيمة المخفض من بيانات الناتج المحلي الإجمالي بالأسعار الثابتة و الجارية في المجموعة الإحصائية السورية لعام 2007

و هكذا، بينما أظهرت بيانات الإنفاق الجاري و الاستثماري في الفترة من 2003 و ما بعد، فان نفس البيانات و لكن بالأسعار الثابتة تظهر تراجع في كل من قيمتي الإنفاق الجاري الاستثماري. فقد شهد الإنفاق الجاري بالأسعار الثابتة تباطؤاً بالنمو في عام 2004 و ***2005*** و أصبح نموه سالباً بمقدار -1.3% في عام 2005 بينما تباطأ نمو الإنفاق الاستثماري في عام 2003 و تراجع سلباً في عام 2004 و 2005 بمقدار -4.4% و -12.8% على التوالي (انظر الجدول رقم 3/17).

جدول رقم 3/17- مقارنة بين معدلات نمو كل من النفقات الجارية و الاستثمارية بالأسعار الجارية و الثابتة خلال الفترة 1995-2005

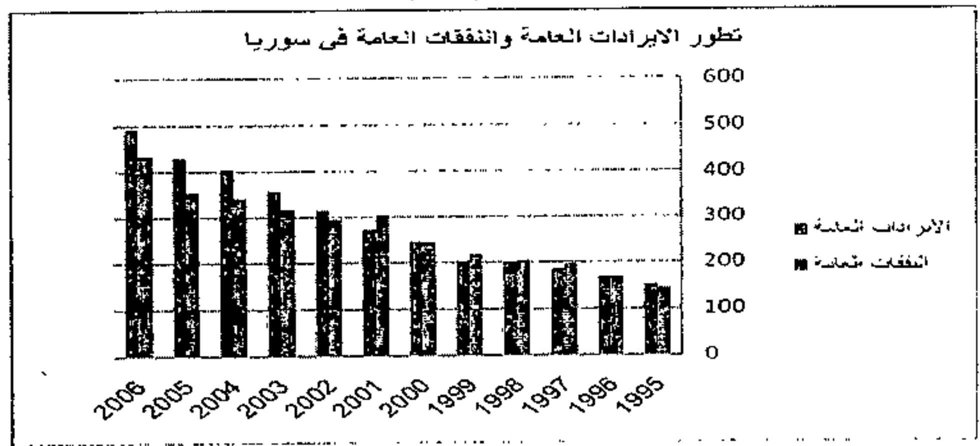
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005
نمو النفقات الجارية بالأسعار الجارية	84.9	5.5%	7.3%	11.0%	6.6%	33.1%	8.9%	7.4%	18.1%	18.9%	11.5%
نمو النفقات الجارية بالأسعار الثابتة	112.5	-4.2%	4.4%	11.8%	-0.8%	21.3%	6.2%	9.0%	13.7%	7.2%	-1.3%
نمو النفقات الاستثمارية بالأسعار الجارية	67.8	16.9%	14.0%	4.3%	-5.5%	6.5%	16.0%	25.4%	7.0%	6.1%	-1.5%
نمو النفقات الاستثمارية بالأسعار الثابتة	89.9	6.1%	10.9%	5.0%	-12.1%	-2.9%	13.2%	27.2%	3.1%	-4.4%	-12.8%

المصدر: حسبت النسب من بيانات المالية العامة المأخوذة من أعداد مختلفة من النشرة الربعية لمصرف سورية المركزي.

2- العلاقة بين الايرادات العامة والنفقات العامة

إن عجز الموازنة بمفهومها المالي المحاسبي هو زيادة نفقاتها على إيراداتها بشـرط أن تدخل في الموازنة جميع إيرادات الدولة ونفقاتها المالية[1]،لذلك سنبدأ دراسة تطور العجز المالي في سوريا انطلاقاً من الإيرادات والنفقات وتطورهما.

الشكل رقم 3/19



من خلال الشكل أعلاه يتبين لنا ما يلي:

[1] – كنعان، علي: تعقيب على محاضرة عجز الموازنة وسبل معالجته للدكتور عارف دليلة ،المرجع نفسه،02.

ـ زيادة النفقات على الإيرادات وذلك بشكل مستمر منذ عام 2002 وهذا ما يبين الاتجاه التوسعي في الإنفاق للحكومة.

ـ الارتفاع المستمر للنفقات وبنسبة أكبر من نمو الإيرادات وهذا ما يبرر وجود العجز وتزايده في السنوات الأخيرة كما سنرى لا حقاً عند دراسة تطور الميزان الكلي للموازنة العامة .

يظهر الجدول رقم 3/18 الميزان الكلي للموازنة السورية.

جدول(3/18)

الميزان الكلي للموازنة العامة وتطوره خلال الفترة 1995 ـ 2006

(بمليارات الليرات السورية)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
الايرادات	145	170	197	205	217	246	305	297	319	343	356	435
النفقات	153	169	187	201	203	246	275	315	357	405	431	494
الميزان الكلي (لا يتضمن صندوق تثبيت الأسعار)	-8	1	11	4	14	-1	30	-18	-38	-63	-75	-59
ميزان عمليات صندوق تثبيت الأسعار	-21	-21	-21	-22	-23	-19	-13	0	0	0	0	0
الميزان الكلي (يتضمن صندوق تثبيت الأسعار) (1)	-29	-20	-10	-18	-9	-19	17	-18	-38	-63	-75	-59
الميزان الكلي غير النفطي (2)	-81.6	-93.9	-93.8	-103.0	-97.3	-130.7	-159.6	-157.3	-190.7	-203.8	-174.0	-58.8
الناتج (3) المحلي الاجمالي	571	691	746	790	819	904	974	1017	1067	1254	1491	1709
نسبة 1 الى 3 %	-5.1	-2.9	-1.4	-2.3	-1.1	-2.1	1.8	-1.8	-3.6	-5.02	-5	-3.5
نسبة 2 الى 3 %	-14.3	-13.6	-12.6	-13	-11.9	-14.5	-16.4	-15.5	-17.9	-16.3	-11.7	-3.4

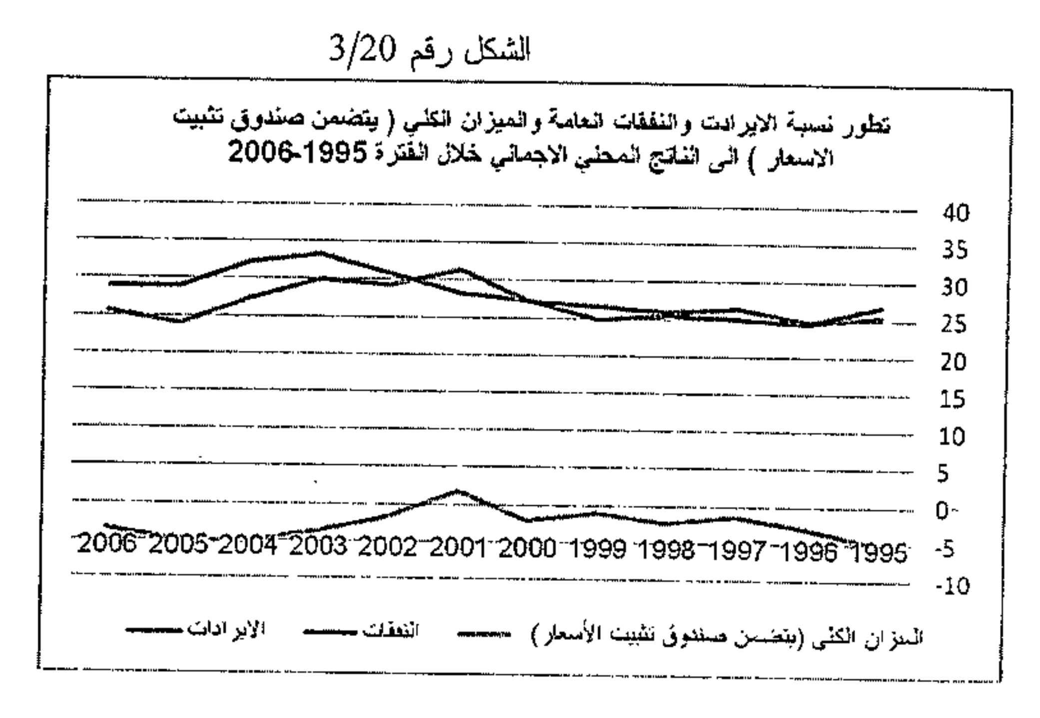
المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

من الجدول السابق يتبين مايلي [1]:

[1] – عانت الموازنة العامة في سورية من التشتت بين حسابات مختلفة كالحساب العام للموازنة و صندوق الدين العام و صندوق تثبيت الأسعار و التشابكات المالية لمؤسسات القطاع العام و هو الأمر الذي زاد من صعوبة الوقوف على حقيقة الميزان الكلي للموازنة العامة.

نلاحظ أنه في الفترة التي كان صندوق تثبيت الأسعار يشكل حساباً منفصلاً، حقق ميزان الموازنة العامة فائضاً بين عامي 1996-2001. و لكن بدمج ميزان صندوق الأسعار مع ميزان الموازنة العامة للدولة نحصل على الميزان الكلي للموازنة العامة و الذي أظهر عجزاً مستمراً خلال كامل الفترة المدروسة باستثناء عام 2001. و كنسبة من الناتج المحلي الإجمالي، انخفض هذا العجز من -5.1% في عام 1995 إلى -1.4% في عام 1997 و من ثم ارتفع إلى -2.1% في عام 2000. إلا انه في عام 2001 حقق فائضاً بنسبة 1.8% من الناتج المحلي الإجمالي و لكنه عاد و حقق عجزاً كبيراً في السنتين التاليتين و وصل إلى -5% من الناتج المحلي الإجمالي في عام 2005، إلا أنه تحسن بشكل طفيف في عام 2006 حيث انخفض العجز إلى -3.4% من الناتج المحلي الإجمالي ، بسبب ارتفاع أسعار النفط على المستوى العالمي وإعادة تسعير برميل النفط في الموازنة العامة من 25الى35 دولار للبرميل من النفط الخفيف، ومن 21إلى28 دولار للبرميل من النفط الثقيل[1] وهو ما شكل ارتفاعاً نسبياً في موارد الموازنة.

الشكل رقم 3/20



و بالمقارنة مع بعض البلدان العربية نجد أن نسبة العجز إلى الناتج المحلي الإجمالي في سورية هي من النسب المرتفعة حيث قاربت في عام 2004 تلك التي في مصر (-5.9%) و لا يعلوها في ذلك سوى الجزائر التي بلغت النسبة لديها -8.4% من الناتج المحلي الإجمالي بينما حقق الأردن و تونس نسبة اقل من 2% (انظر الجدول رقم 3/19).

---

[1] - بيان الحكومة المالي عن موازنة عام 2006

جدول 3/19- نسبة الفائض أو العجز الكلي في موازنات مجموعة مختارة من الدول العربية إلى الناتج المحلي الإجمالي في الأعوام 1995، 2000 و 2004

الدولة	1995	2000	2004
الأردن	-3.6%	-3.4%	-1.5%
تونس	-4.2%	-1.9%	-1.9%
الجزائر	-1.4%	9.7%	-8.4%
سورية	-6.4%	-6.1%	-6.3%
مصر	-1.2%	-3.9%	-5.9%

المصدر: بيانات صندوق النقد العربي من موقعه على الشبكة العالمية[1].

و لكن للوقوف على حقيقة وضع المالية العامة و استبعاداً للشروط الاستثنائية التي أمنها النفط كمصدر هام للإيرادات العامة، من المفيد أن ننظر إلى العجز الحكومي بشكل مختلف من خلال استبعاد النفط من الإيرادات العامة. ففي بداية الفترة المدروسة، في عام 1995، بلغ عجز الموازنة غير النفطية 14.3% و من ثم أخذ يتقلب باتجاه صعودي إلى أن وصل إلى أعلى نسبة له من الناتج المحلي الإجمالي بما يقارب 18% في عام 2003 حيث انخفض بعدها إلى 16% في عام 2004 و 11.7 في عام 2005 (انظر الشكل رقم 3/20 و الجدول رقم 3/18). و يعود التراجع النسبي لأثر الإيرادات النفطية على العجز الموازنة النفطية إلى تراجع أهمية الإيرادات النفطية إلى إجمالي الإيرادات العامة من 58% في عام 2001 إلى 28% في عام 2005 و الذي رافقه تراجع قيمة هذه الإيرادات بالقيمة المطلقة كما مر معنا أعلاه في الوقت الذي ارتفعت فيه نسبة الإيرادات غير الضريبية و غير النفطية من 13.3% في عام 2001 إلى 27.3% من إجمالي الإيرادات في عام 2005 و بزيادة بالقيمة المطلقة من 42.2 مليار ل.س إلى 97.1 مليار ل.س في نفس الفترة.

المشكلة في الإيرادات النفطية أنها تتأثر بشدة بأسعار النفط العالمية، وتناقص إنتاجنا النفطي والخشية من نضوب النفط خلال السنوات العشر أو العشرين القادمة، مما سيوقعنا بأزمة مالية حقيقية إذا لم نبدأ منذ الآن باستدراك الوضع بزيادة إيرادتنا غير النفطية.

ولنحلل الوضع المالي بشكل أعمق نورد مقتطفات من دراسة أجراها (***Roy Rathin***) عن الوضع المالي في سوريا: حيث يقارن الإيرادات غير النفطية والنفقات الجارية، ونحن نعلم أن النفط هو ثروة قومية ليس للجيل الحالي فقط وإنما للأجيال اللاحقة أيضاً، وبالتالي ينبغي أن تكون الإيرادات النفطية، موجهة بالكامل نحو الاستثمار هذا يعني أن على الإيرادات النفطية أن تكون ــ بالحد الأدنى وفي أسوأ الأحوال قادرة على تغطية النفقات الجارية بالكامل.[2]

---

[1] *http://www.amf.org.ae/amf/website/pages/page.aspx?Type=8&ID=549&forceLanguage=ar*

[2] هذا التحليل جزء من دراسة بعنوان :السياسات الكلية للحد من الفقر – حالة سوريا– وهي دراسة باللغة الإنكليزية معدة لصالح برنامج الإنكليزية معدة لصالح برنامج الأمم المتحدة الإنمائي ***UNDP***.2005

تقول الدراسة: نلحظ اتجاهات ملفتة أواسط التسعينات حيث كانت سورية قادرة على تغطية نفقاتها الجارية بإيراداتها غير النفطية، وبهذا قد يكون مقنعاً أن الوضع المالي كان مستقراً وصحياً كون الإيرادات النفطية استخدمت بالكامل لأغراض الاستثمار ساء الوضع منذ ذلك الحين ويبدو بشكل واضح أن الإيرادات النفطية أصبحت تساهم وبشكل متزايد للإنفاق الجاري الحكومي يدل ضمناً على ضغط الموارد المتاحة للإنفاق الاستثماري.

ومما يزيد الموقف سوءاً أن انخفاض الإيرادات النفطية سيؤثر بشكل مضاعف على نسبة (عجز الموازنة/ الناتج المحلي الإجمالي):

1ـ حيث سيؤدي انخفاض الإيرادات لزيادة العجز.

2ـ إن انخفاض الإيرادات النفطية سيؤدي لانخفاض الناتج المحلي حيث أن الإيرادات النفطية تشكل 11% من الناتج.

وبما أننا ننظر للمستقبل فيجب أن نتذكر أننا دخلنا منطقة التجارة العربية الكبرى وأن أمامنا استحقاقات الشراكة الأوروبية المتوسطية ومنطقة التجارة الحرة مع تركيا و الانضمام لمنظمة التجارة العالمية وبالتالي سوف نخسر إيراداتنا من الرسوم الجمركية والتي بلغت بين عامي 2001ـ 2003 من 1.8ـ 2.5% من الناتج المحلي الإجمالي وبالتالي هذا سيزيد مشكلة العجز سوءاً.

إذن نخلص إلى القول بأن عجز الموازنة العامة سيشكل تحدياً كبيراً وخطيراً للاقتصاد السوري في المستقبل يوجب علينا أن نبدأ من الآن بإصلاح الاختلالات الهيكلية في الموازنة العامة لتلافي خطر العجز القادم .

العجز المالي والتضخم :

يؤدي العجز المالي المتزايد والمستمر لارتفاع المستوى العام للأسعار وحدوث التضخم، وبالتالي تتأثر جميع المتغيرات الاقتصادية بالمعطيات المالية الجديدة، ويؤدي ذلك لإعادة بناء علاقات اقتصادية جديدة استنادا للسياسات الحكومية المبنية على سياسة تمويل العجز، ولهذا سوف يظهر في الاقتصاد الوطني علاقات وعادات ومفاهيم جديدة تختلف تماماً عن المفاهيم والقيم السابقة، فقد أدى انتقال التضخم في أوروبا والولايات المتحدة في فترة السبعينات من القرن الماضي من رقم واحد إلى رقمين أي من 8-9% إلى 13-14% إلى ضرورة إعادة النظر بالسياسة المالية وخاصة ما يؤثر منها على الأجور والتوظيف والأسعار، وبذلك ظهرت أفكار فريدمان

في بداية الثمانينيات التي تؤكد اعتماد سياسة اقتصادية جديدة تقوم على حرية السوق والأسعار والمنافسة والبطالة.[1]

ونحن في إطار الحديث عن سورية لأخذ فكرة عن العلاقة بين العجز المالي و معدل التضخم نبدأ بتحليل مرئي لتطور كل من عجز الموازنة العامة و معدل التضخم خلال الفترة 1995-2006 و ذلك بقسمة هذه الفترة إلى مرحلتين: المرحلة الأولى من عام 1995 إلى عام 2000 و المرحلة الثانية من عام 2001 إلى عام 2006.

في المرحلة الأولى، و كما أشرنا سابقاً، فقد شهد النصف الثاني من التسعينيات ركوداً اقتصادياً واضحاً نتيجة السياسات المالية التقشفية. فقد هبط معدل التضخم من 8.8% في عام 1996 إلى 2.2% في عام 1997 و من ثم أصبح سالباً في الأعوام 1998 و 1999 و 2000 بمقدار -0.5% و -1.9% و -0.8% على التوالي (انظر الشكل رقم3/21 و الشكل رقم 3/22). و قد شهدت نفس الفترة تراجعاً في عجز المالية العامة و لكن بصورة متقلبة. فقد هبط العجز من -29.3 مليار ل.س في عام 1995 إلى -20.4 و -10.3 مليار ل.س في عامي 1996 و 1997 على التوالي. و لكنه ارتفع في عام 1998 إلى -17.9 مليار ل.س. كما عاد فهبط إلى -9.2 مليار ل.س في عام 1999 و من ثم ارتفع في عام 2000 إلى -19.2 مليار ل.س. أما في عام 2000 فقد حققت الموازنة العامة فائضاً بمقدار 17.1 مليار ل.س.

و في المرحلة الثانية، من عام 2001 إلى عام 2006، نجد أن معدل التضخم بدأ بالارتفاع الملحوظ من 0.4% في عام 2001 حتى وصل إلى 10% في عام 2006 و في نفس الوقت تدهور رصيد المالية العامة بشكل مستمر حيث انقلب الفائض الذي تحقق في عام 2001 إلى عجز بمقدار 18 مليار ل.س في عام 2002 و استمر في التدهور حتى وصل إلى 75.1 مليار ل.س في عام 2005 ولكن العجز تراجع قليلاً إلى ما يقارب 59 مليار ل.س في عام 2006 (انظر الشكل رقم 3/21 و الشكل رقم 3/22).

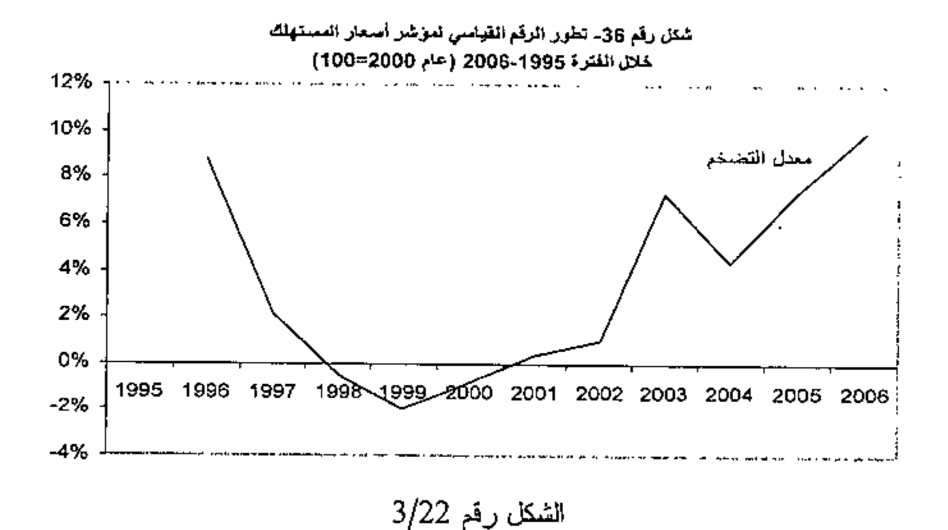
مما سبق يمكننا أن نجزم بوجود علاقة قوية بين العجز المالي ومعدل التضخم خلال المرحلة الأولى من الفترة المدروسة و التي كانت مستقرة على صعيد السياسة الاقتصادية و شكلت استمراراً للوضع القائم آنذاك من حيث دور الدولة في الاقتصاد. ففي تلك الفترة كان عدد كبير من الأسعار لا يزال يدار آلياً في ظل غياب أي دور للمصرف المركزي و للسياسة النقدية و التي تجلت باستمرار تثبيت أسعار الفائدة و التي حددت منذ عام 1981 في الوقت الذي كان فيه عرض

---

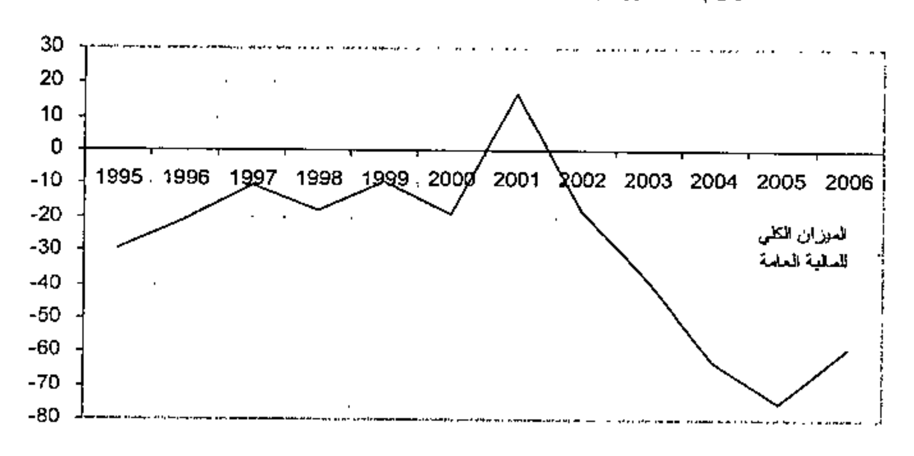
[2]- كنعان، علي: المالية العامة والإصلاح المالي في سورية ،المرجع السابق ، ص ص 179-180.

النقد يتحدد من خلال السياسة المالية و من خلال خطط التسليف السنوية التي كانـت تلـزم بهـا المصارف العامة و التي كانت تحتكر السوق المصرفية في سورية بشكل تام.

الشكل رقم 3/21



الشكل رقم 3/22



الجدول رقم 3/20 - تطور عجز المالية العامة و الرقم القياسي لكل من مؤشر أسعار المستهلك خلال الفترة 1995-2006

	2006	2005	2004	2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	1996	1995
رصيد المالية العامة (مليار ل.س)	-58.8	-75.1	-62.7	-38.2	-18.0	17.1	-19.2	-9.2	-17.9	-10.3	-20.4	-29.3
مؤشر أسعار المستهلك	10.0%	7.4%	4.3%	7.3%	1.0%	0.4%	-0.8%	-1.9%	-0.5%	2.2%	8.8%	-

المصدر: تم الحصول على بيانات العجز من أعداد مختلفة للنشرة الربعية لمصرف سورية المركزي، كما تم الحصول على سلسلة مؤشر أسعار المستهلك من قاعدة بيانات المنظمة الدولية للعمل على شبكة الانترنت.

و لكن على عكس المرحلة الأولى، و رغم تساير ارتفاع التضخم مع عجز المالية العامـة، فإننـا بمجرد إلقاء نظرة على التطورات الاقتصادية التي شهدتها سورية ابتداء من عام 2000 فإننـا لا نستطيع الجزم التام بأن ارتفاع معدلات التضخم يعود بصورة رئيسة إلى عجز المالية العامة. فمنذ ذلك الوقت بدأت السياسة الاقتصادية في سورية تتبع مقاربات جديدة في إدارة الاقتصاد السـوري

قائمة على تبني قواعد اقتصاد السوق من خلال التحرير و الانفتاح و تخفيف القيود على الاستثمارات الخاصة المحلية و الأجنبية في مختلف المجالات. و كما اشرنا سابقاً، فقد تم البدء بالإلغاء التدريجي للأسعار الإدارية في السوق بالإضافة إلى تخفيف قيود الاستيراد و تخفيض الرسوم الجمركية بالإضافة إلى تخفيض الضرائب و إعادة هيكلتها و البدء بتحرير القطاع المالي من خلال الاستعادة التدريجية لدور المصرف المركزي في القطاع المالي و السماح بإنشاء شركات خاصة في مجال الصيرفة و التأمين و الوساطة المالية وصولاً إلى بدء العمل بخطة تنفيذية لإنشاء السوق المالية و إجراء تحولات مهمة في مجال التشريعات الاقتصادية. و إلى جانب التوجه الحثيث لرفع الدعم عن العديد من السلع و المواد الأساسية بما فيها الطاقة في ظل تراجع الإيرادات النفطية الذي أدى إلى تفاقم عجز المالية العامة، فان كل ذلك ساهم إلى حد بعيد في تحريك معدل التضخم باتجاه الأعلى و شكل أساساً تبنى عليه التوقعات التضخمية الصعودية في السوق السورية.

و إذا نظرنا إلى مصادر تمويل العجز نلاحظ الاتجاه العام للاعتماد الكبير على مصادر التمويل المحلية بنسبة زادت في عامي 2004 و 2005 على 80% من العجز الحكومي.

جدول رقم3/21- توزع تمويل العجز الحكومي بين المصادر المحلية و الخارجية خلال الفترة 1997-2006

2006	2005	2004	2003	2002	2001	2000	1999	1998	1997	
-59	-75	-63	-38	-18	17	-19	-9	-18	-10	العجز الكلي
58.8	75.1	62.7	38.2	18	-17.1	19.2	9.2	17.9	10.3	التمويل (1)
14.2	14.8	11.6	11	11	11.8	13.8	9.2	4	11.9	الخارجي (2)
44.7	60.3	51.1	27.2	7	-28 9	5.4	0	13.9	-1.6	المحلي (3)
24.10%	19.70%	18.50%	28.80%	61.10%	-69.00%	72.00%	99.80%	22.30%	115.80%	نسبة 2 الى 1
76%	80.30%	81.50%	71.20%	38.90%	169.00%	28.00%	0.20%	77.70%	-15.80%	نسبة 3 الى 1

المصدر: النشرات الربعية ، العمليات المنفذة في الموازنة العامة للدولة للسنوات المذكورة , النسب من إعداد الطالب

نلاحظ من الجدول السابق :

-أن مصادر التمويل الخارجية تتطور بشكل متذبذب صعودا و هبوطا ولكن بقيم متقاربة ، حيث كانت مصادر التمويل الخارجي تمول حوالي 115.80% من إجمالي العجز الكلي خلال العام 1997 ثم انخفض الى 18.5% من العجز في العام 2004 وعاد الى الارتفاع في عام 2006 ليصل الى 24.10% من اجمالي العجز ، مما يؤكد سياسة الدولة الحذرة تجاه مصادر التمويل الخارجية الذي هو في الحقيقة جزء من العجز .

-كما نلاحظ من الجدول أن الدولة تعتمد بشكل متزايد على مصادر التمويل المحلي حيث كانت الدولة تمول حوالي –15.80% من العجز عن طريق المصادر المحلية في العام 1997 وزادت الدولة من اعتمادها على هذا المصدر حيث بلغت نسبته في تمويل العجز ما يقارب 81.50% عام 2004 اما في عام 2006 ساهمت مصادر التمويل المحلية بتمويل 76% من العجز وهذه نسب مرتفعة جدا مما سيقود الى استنزاف هذه المصادر وعدم الاحتفاظ بها لمواجهة الأزمات الاقتصادية التي قد تتعرض لها البلاد .

بالإضافة الى ان مصادر التمويل المحلي هي في الاساس نتيجة عدم إنفاق المبالغ المخصصة للاستثمار وبالتالي عدم خلق المنافع التي كانت مرجوة من إقرار هذه النفقات .

النتائج والتوصيات :

اولاً : النتائج

لقد توصلنا الى النتائج التالية من خلال دراستنا لهذا الموضوع:

1- يتضمن النظام الضريبي السوري مجموعة من الضرائب المباشرة والرسوم والضرائب غير المباشرة التي تعود في أكثرها لفترات قديمة صدرت بموجب قوانين ومراسيم يفصل بينها أبعاد زمنية طويلة, لدرجة أننا نلاحظ تداخل القديم مع الحديث والماضي مع الحاضر.

2- منذ عام 1985 قامت الدولة بزيادة الإعفاءات الضريبية لذوي الملاءة المالية وبالتالي ازداد عبء الضريبة على الطبقات الفقيرة وفقدت الضرائب السورية عدالتها وساهمت بإعادة توزيع الدخل لصالح الأغنياء, والسبب بذلك عدم وضع القيود على الإعفاءات وعدم تطبيق أحكام صارمة على المكلفين الذين يتهربون من دفع الضرائب, ولهذا يمكن القول بأن النظام الضريبي السوري أصبح منذ عام 1991 غير عادل.

3- تراجعت الأهداف الاجتماعية للنظام الضريبي أمام تراجع الاستثمارات وظهرت البطالة التي تتناقض مع الحصيلة الضريبية, فكلما ازدادت البطالة تنخفض الحصيلة, ويتأثر الدخل ولذلك أصحبت جميع التشريعات الضريبية بحاجة لإعادة النظر في ضوء الركود الاقتصادي الذي وصلت إليه البلاد

4- إن العلاقة غير ديناميكية بين التطور الاقتصادي الذي شهده القطر والنظام الضريبي السوري, أي أن النظام الضريبي لم يعد ليجاري التطور الاقتصادي, فقد سبقت معدلات النمو تطور النظام الضريبي وأصبح من غير الممكن الاستمرار بهذا النظام رغم أنه يأخذ من سياسية الدولة وخططها الاجتماعية و الاقتصادية والسياسية

5- شهد عام 2006 صدور تشريعات ضريبية نوعية وهامة استكمالاً للتشريعات التي صدرت في الأعوام القليلة الماضية وكان الهدف من وراء ذلك جعل قطاع الضرائب والرسوم منافساً ومحفزاً للاستثمار والنشاط الاقتصادي بشكل عام وتعميق الموضوعية والعدالة في النظام الضريبي السوري

6- يتميز النظام الضريبي السوري بالتناقض بين قسوة النظام الضريبي السوري وبين ضآلة الموارد بالإضافة تقديم وظيفة الجباية على كل الوظائف الأخرى, مما يظهر أن وزارة المالية تقدم التوازن النقدي والمالي على توازن النمو الاقتصادي و الاجتماعي.

7- يعتبر القانون 24 لعام 2003 والذي قضى بإعفاء 5000ل.س الأولى من الرواتب والأجور من الضريبة خطوة أولية باتجاه العدالة الضريبية وعلى خط مواز خطوة نحو تفهم حدة الركود التي يعاني منها الاقتصاد السوري.

8- مشكلة النظام الضريبي السوري لا تكمن في وجود التشريعات الضريبية, فحسب بل في افتقار هذا النظام إلى مقومات النظام الضريبي العادل التي صاغها آدم سميث, إن عدم تحقيق النظام الضريبي لأهدافه إنما مرده إلى عدم الاهتمام الكافي من قبل الجهات بهذه الوسيلة, وبالتالي لا بد من رسم خطة واحدة وشاملة للإصلاح الضريبي تتحقق من الأهداف المنوطة بالنظام الضريبي وتتناسب مع الإمكانات المتوفرة

9- يساهم القطاع العام في الناتج المحلي الإجمالي بحوالي 40% والقطاع الخاص بحوالي 60% في حين أن الجزء الأكبر من ضريبة الدخل والأرباح تسددها الشركة السورية للنفط والقطاعات الإنتاجية في القطاع العام, وهذا يعكس مدى الإعفاءات الواسعة والتهرب الضريبي في القطاع الخاص، مما يعكس مدى الضعف والفساد الموجود في الجهاز الإداري القائم على تنظيم الضرائب وجبايتها

10- يمكن القول أن ضريبة أرباح المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية تعتبر من أهم الضرائب على الدخل من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، وذلك يعود الى أن جزء كبير من هذه الضريبة ناجم عن ضرائب دخل الشركات النفطية ، وبالتالي فإن أي انخفاض في الثروة النفطية سوف يؤدي الى انخفاض هائل في حصيلة اجمالي الضرائب والرسوم على اعتبار أن ضرائب دخل المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية من أهم الضرائب من حيث كمية تمويل الموازنة العامة للدولة ، على الرغم من انخفاض نسبة مساهمة هذه الضريبة فعلاً من اجمالي الايرادات العامة مقارنة مع الدول المتقدمة التي تصل فيها نسبة هذه الضريبة الى اجمالي الايرادات العامة الى 60-63 % .

11- أن الزيادة في معدل النمو في ضريبة الرواتب والأجور بين عامي 1995-2003 والبالغة 105.1% كانت أكبر من معدل النمو في الناتج المحلي الاجمالي في الفترة نفسها والبالغة 86.9% وهذا ماساهم في تعميق حالة الركود الاقتصادي في سورية حيث يقود ذلك الى انخفاض الطلب الاستهلاكي وبالتالي انخفاض الاستثمارات .

12- إن إلغاء المرسوم التشريعي رقم /**56**/ لعام /**2004**/ " ضريبة التركات " كان سبباً في انخفاض الحصيلة الاجمالية لرسم الانتقال على التركات والوصايا والهبات ، لذلك كان يجب إعادة العمل به لكن بمعدلات تصاعدية وشرائح معدلة حيث يمكن إصدار تشريع يجعل كل ثروة تقل عن عشرة ملايين ليرة لا تدفع ضريبة وما يزيد عن هذا الرقم يدفع ضريبة فنكون قد حققنا نوعاً من العدالة ، خاصة وأن هذه الضريبة معمول بها عالمياً ، وهي عادلة إذا أحسن تطبيقها من ناحية جبايتها وتقليل تكاليف ذلك .

13- لم تعد التعريفة الجمركية المطبقة حالياً تتناسب بمعدلاتها وبنودها الجمركية مع التطورات التي حصلت في الصناعة الوطنية والتطورات الدولية في التجارة الخارجية وانفتاح الأسواق السورية على الأسواق العربية والمجاورة مع الإعفاء الكامل لكافة البضائع من الرسوم الجمركية مما أدى إلى خلل كبير كان من نتيجة توقف العديد من المنشآت الصناعية وإغلاقها والاستغناء عن عمالها والكفاءات الفنية العاملة وذلك بسبب انسياب السلع الصناعية الجاهزة في الأسواق السورية بدون رسوم جمركية في حين أن المواد الأولية المكونة لهذه السلع التي تستخدمها المصانع السورية تخضع للرسوم الجمركية

14- محاولة إيجاد طريقة لنقل العبء الضريبي من أصحاب الدخل المحدود الى أصحاب الدخل اللامحدود من خلال دراسة رسم الانفاق الاستهلاكي الكمالي اجتماعياً بحيث يفرض على المواد بنسب متفاوتة فالمواد التي يستهلكها الأغنياء تكون نسبة الرسم عليها عالية ، وهذا الأمر غاية في السهولة من الناحية الفنية ففي جميع الوزارات المالية في العالم هناك قوائم ودراسات اجتماعية اقتصادية تحدد لكل مادة من هي الفئات الاجتماعية التي تستهلكها

15- بلغت المقدرة التكليفية للدخل السوري في عام 2006 حوالي 472.9 مليار ليرة سورية ، كما بلغت قيمة الضرائب المتوقعة خلال نفس العام 236.4 مليار ليرة سورية وذلك قبل حساب التهرب الضريبي ، وفي حال قمع التهرب الضريبي فإن المقدرة التكليفية الجديدة ترتفع

ال 866.7 مليار ليرة سورية ، والضرائب الممكنة ترتفع ال 433.3 مليار ليرة سورية خلال عام 2006 .

16- إن الطاقة الضريبية للدخل القومي في سورية خلال عام 2006 تعد متدنية جداً لأن العبء الضريبي محدود حوالي 15% من الناتج المحلي الاجمالي قبل التهرب الضريبي ، في حين أن العبء الضريبي المثالي (أي بدون تهرب ضريبي) يبلغ حوالي 27% من الناتج المحلي الاجمالي ، وبالتالي فأن أي محاولة لزيادة الطاقة الضريبية للدخل القومي في سورية في ظل محدودية العبء الضريبي نتيجة التهرب الضريبي الكبير بالإضافة الى سوء توزيع الدخل القومي لصالح أصحاب الدخول العالية على حساب ذوي الدخل المحدود ، سوف يؤدي إلى المساس بحد الكفاف لذوي الدخل المحدود وسوف تمس بالاعتبارات الاجتماعية لهذه الفئات وتترك آثار سيئة على الاقتصاد القومي حيث تدفع إلى زيادة الركود الاقتصادي.

17- إن انخفاض العبء الضريبي العام في سورية خلال الفترة المدروسة 1995-2006 والتي تراوح فيها حجم العبء الضريبي بين (10.5% ، 17.3%) من الناتج المحلي الاجمالي يرجع الى :

- كثرة التعقيدات والروتين يدفع المكلف للتهرب الضريبي.
- الوساطة والنفوذ السياسي لبعض التجار والصناعيين يجعل السلطات الضريبية غير قادرة على تكليفهم.
- انخفاض مستوى الأجور والرواتب للموظفين يدفعهم إلى التعامل مع المكلفين ومساعدتهم للتهرب من دفع الضرائب.
- الإعفاءات الضريبية بهدف تشجيع الاستثمار تؤدي لانخفاض عدد المكلفين.

18- إن العبء الضريبي في سورية هو عبء ظاهري ولا يمثل العبء الضريبي الحقيقي في سورية لأنه لم ينزل من الناتج المحلي حجم القطاعات المهمة المعفاة أصلاً من التكليف الضريبي كدخل الاستثمارات الزراعية والدخول السياحية و سائر المداخيل العامة الأخرى المعفاة من التكليف, مما يؤدي إلى خروج ما لا يقل عن نسبة تتراوح بين 50% 60% من الناتج المحلي الإجمالي من دائرة التكليف الضريبي. مما يدل على أنه لايزال أمام الاقتصاد السوري احتياطي كبير لزيادة العبء الضريبي دون إحداث تشوهات كبيرة مقارنة بدول أخرى .

19- نلاحظ أن النظام الضريبي السوري نظام, لم يواكب التطور الاقتصادي الذي حصل في سورية والذي يقصد به النمو الاقتصادي المقترن بتغيرات بنيوية وبصيغة أخرى التطور يجب أن يتضمن زيادة في الدخل من جهة وحدوث تغيرات بنيوية من جهة أخرى، كما أن العلاقة بين المتغيرات الاقتصادية الكلية والمتغيرات المالية ضعيفة أي أن النظام السوري لا يتمتع بالمرونة الداخلية التي تسمح له بالاستجابة للتغيرات الاقتصادية وبالتالي فإن هناك عدم تلاؤم بين المتغيرات الاقتصادية والمتغيرات المالية

20- إن الموارد النفطية تشكل نسبة كبيرة من اجمالي الإيرادات العامة تتراوح وسطياً خلال فترة الدراسة (1995-2006) بين ال29.2% وال 58% وهذا الرقم كبير جداً فبنتيجة المعطيات الحالية فإن سورية لا تتجه لأن تكون بلداً منتجاً للنفط نتيجة تراجع الإنتاج النفطي لديها بدءاً من عام 2002 ومن الواضح أن ذلك سيؤدي إلى تراجع هذه النسبة في المستقبل القريب مما *سينعكس سلباً على استقرار أوضاع المالية العامة.*

21- شكلت الإيرادات الضريبية غير النفطية حوالي 40% من اجمالي الإيرادات العامة في سورية وسطياً خلال الفترة (1995-2006) حيث تتكون من: ضرائب على الدخل والأرباح، رسوم ، وضرائب ورسوم التجارة الخارجية. وقد ازدادت نسبة الحصيلة الفعلية للضرائب والرسوم من الناتج المحلي الإجمالي بشكل ملحوظ بدءاً من عام 2002 كما يلي:

جدول رقم- - نسبة الحصيلة الفعلية للضرائب والرسوم من الناتج المحلي الإجمالي

العام	1990	1996	2000	2002	2004	2005	2006
الحصيلة الفعلية (مليار ليرة سورية)	49.277	130.315	170.872	221.583	238.242	251.509	297
النسبة من الناتج المحلي %	*8.63*	*18.86*	*28.03*	*28.96*	*26.36*	*25.82*	*29.18*

المصدر: أداء النظام الضريبي السوري- دراسة مقارنة ، وزير المالية، صحيفة الثورة 2007.

وفي الحقيقة، لم تكن الحصيلة الفعلية لتتحسن وتزداد نسبتها لولا جملة الإجراءات والتشريعات التي شكلت الموجة الأولى من إصلاح النظام الضريبي أهمها:

- إلغاء بعض الضرائب والرسوم القديمة التي لم تعد مناسبة للظروف الحالية ، إضافة الى أن جدواها الاقتصادية لم تعد قائمة (مثل رسم المواشي، ضريبة الآلات، رسم التركات والهبات والوصايا...)

- تخفيض معدلات الضرائب والرسوم: حيث كانت المعدلات العالية سبباً رئيسياً للتهرب الضريبي في سورية (بلغ أعلى معدل لضريبة الدخل 92%، ثم انخفض إلى 63% ثم 35% في عام 2004 و إلى 28% في عام 2007). وعلى الرغم من التخفيضات الحاصلة في الأعوام الأخيرة إلا أن الحصيلة الفعلية للضرائب والرسوم قد ازدادت بشكل ملحوظ وخاصةً في عام 2006 حيث بلغت الزيادة حوالي 47 مليار ليرة سورية عن عام 2005 وقد ساعد على ذلك أيضاً ارتفاع معدل النمو إلى 5.1% وارتفاع سعر برميل النفط الخام المصدر.

- حددت ضريبة الدخل على المشاريع الاستثمارية بنسبة 22% منذ بداية 2007 وتخضع المشاريع إلى حسم ضريبي ديناميكي يجيز تخفيض معدل الضريبة بحدود 8 درجات حسب عدد العمال في المشروع أو التصدير أو الإقامة في منطقة نائية في سورية. بينما حددت ضريبة الشركات المساهمة بـ 14% فقط

- تخفيض الرسوم الجمركية: فقد كان أعلى معدل للرسم الجمركي يصل إلى 255% بينما اليوم 60%، وأصبح المعدل المتوسط للتعريفة الجمركية في سورية هو 14.5% كما خفضت الرسوم الجمركية على المواد الأولية ومستلزمات الإنتاج (1% للمواد الأولية و 5% بالنسبة لباقي المستلزمات المصنعة أو نصف المصنعة)، مما شكل دعماً حقيقياً للصناعة السورية ، وأسهم في زيادة الاستثمارات المباشرة في السنوات الأخيرة.

- تبسيط الإجراءات الضريبية وجعلها أكثر شفافية وسهولة، وإلغاء التقدير الشخصي لموظفي الدوائر المالية. وقد تحقق ذلك بالكامل في ضرائب الدخل على الأرباح الحقيقية، وضرائب الرواتب والأجور، والتعهدات والتوريدات، وتجارة العقارات والمستوردات..

- بدء العمل على مكافحة التهرب الضريبي مع صدور القانون رقم 25 عام 2003 والذي تضمن إجراءات رادعة بحق المتهربين ضريبياً، حيث استطاع هذا القانون إعادة أموال هامة للخزينة ، لكن وزارة المالية قد أوقفت العمل فيه حتى اشعار آخر .

- إحداث الهيئة العامة للضرائب والرسوم، وهي هيئة ضريبية موحدة ترسم وتنفذ السياسة الضريبية في سورية.

22 - تزايد رقم الإيرادات غير الضريبية غير النفطية التي يأتي معظمها من أرباح الشركات العامة ذات الطابع الاقتصادي بالنسبة إلى إجمالي الموارد العامة ، فبعد أن كانت تشكل حوالي 17.1% من الموارد العامة عام 1995 ، أصبحت تشكل 25.7% عام 2006، مما يدل على تزايد حصة هذا المورد في تمويل الموازنة العامة للدولة ، وخصوصاً منذ عام 2005 ، حيث نلاحظ التزايد الكبير في هذه الإيرادات عن السنة السابقة له ، وهذا يرجع إلى ارتفاع أسعار

النفط في هذه الفترة مما ساهم في زيادة فوائض القطاع النفطي بشكل كبير .بالإضافة الى الأرباح الكبيرة التي حققتها الشركات الحكومية (وخاصة شركات الاتصالات السلكية واللاسلكية) ، لكنه لا يوجد ما يضمن نفس مستوى الأداء خلال السنوات القادمة ، حيث لا تزال عملية اصلاح مؤسسات القطاع العام في بداية الطريق ، وليس هناك أي وارد لخصخصته ولكن حان الوقت لاتخاذ قرارات حاسمة بشأنه ، فهناك حوالي 260 مؤسسة وشركة اقتصادية يجب تطويرها وانتشالها من المشاكل التي تعاني منها . حيث أنه بالرغم من الزيادة الكبيرة في الفوائض التي تحققت مؤخراً إلا أنه يصعب التيقن بإمكانية استمرارها نظراً لضعف المعايير المحاسبية المتبعة في تلك المؤسسات .

23- إن الارتباط بين الناتج المحلي الاجمالي والايرادات النفطية ضعيف والانحدار غير معنوي ، وإن قيمة معامل التحديد 27% ، أي أن النفط يفسر 27% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الاجمالي ، وبالتالي لم تكن الايرادات النفطية حساسة للازدهار وكانت ردود فعلها عشوائية غير متناسبة مع تغيرات الحالة الاقتصادية الراهنة ، وبالتالي لم تساهم هذه الايرادات في تحقيق التوازن الاقتصادي .

24- إن الارتباط بين الناتج المحلي الاجمالي والايرادات الضريبية غير النفطية ارتباط متين جداً والانحدار معنوي وإن قيمة معامل التحديد 96% ، أي أن الايرادات الضريبية غير النفطية تفسر 96% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الاجمالي ، وبالتالي فإن الإيرادات الضريبية غير النفطية كانت حساسة للازدهار وكانت ردود فعلها ذاتية ومتناسبة مع تغيرات الحالة الاقتصادية الراهنة وبالتالي فأن الايرادات الضريبية تساهم في تحقيق التوازن الاقتصادي .

25- إن الارتباط بين الناتج المحلي الاجمالي والايرادات غير الضريبية غير النفطية ارتباط متين جداً والانحدار معنوي وإن قيمة معامل التحديد 91% ، أي أن الايرادات الضريبية غير النفطية تفسر 91% من التباين أو الاختلاف في الناتج المحلي الاجمالي ، وبالتالي فإن الإيرادات غير الضريبية غير النفطية كانت حساسة للازدهار وكانت ردود فعلها ذاتية ومتناسبة مع تغيرات الحالة الاقتصادية الراهنة وبالتالي فإن الإيرادات الضريبية تساهم في تحقيق التوازن الاقتصادي .

26- من خلال تحليل الانحدار الخطي المتعدد لأثر الايرادات العامة على النـاتج المحلـي الاجمالي تبين بأن الايرادات غير الضريبية غير النفطية تعتبر المصدر الأكثر أهميـة من حيث تأثيرها على الناتج المحلي الاجمالي ثم تأتي بعدها الايرادات الضريبية غير النفطية وأخيراً الايرادات النفطية .

27- على الرغم من زيادة معدل نمو الضرائب والرسوم بـ 6.2% سنة 2004 إلا أن معدل نمو الاستثمار العام كان سالبا إذ بلغ -11.7% وهذا ما يدل على أن الإيرادات الضريبية لـم يكن لها أي دور في تمويل الاستثمار العام, ومن الملاحظ أيضاً أنه في عام 2006 بلغ معـدل نمو تكوين رأس المال الثابت 13.4% في حين كان معدل نمو الضـرائب والرسـوم 8.1%, وبالتالي يمكن القول أن الضرائب من جهة لم تكن أداة فعالة في زيادة معدل الاستثمار العـام ومن جهة أخرى هناك مصادر أخرى في تمويل الاستثمار العام مثل الإصدار النقدي الجديد أو القروض سواء من المصرف المركزي أو من الخارج. من الملاحظ أن القطـاع العـام فـي سورية مستقل ومقيد بالعديد من العقبات التي تحول دون قيامه بالدور الحقيقي المناط له وزيادة الإنتاج, حيث أن القطاع العام لم يستفد من الإعفاءات الضريبية للقطاع الخاص التي قد تصـل إلى تسع سنوات.

28- عرفت معدلات نمو الاستثمار خلال الفترة 2001-2005 زيادة جيدة ,حيث بلغت نسبة النمو حوالي 80% خلال سنة 2004، كما تميزت مشاريع القطاع الخاص بربحية عالية وقلة المخاطر و هذا تأكد نتيجة دراستنا لمعامل الارتباط الذي وجدناه مساويا 82%

29- إن توزيع وإعادة توزيع الدخل القومي لم يستطيع حتى الوقت الراهن إعـادة التوزيـع لصالح ذوي الدخل المحدود بل ما زالت لصالح الأغنياء وهي تساهم في زيادة غنى الأغنيـاء وزيادة فقر الفقراء وأدت لضعف السوق الداخلية السورية ولظهور الركود الاقتصادي الوطني، وذلك بإتباعها لسياسة الإعفاء و نقل العبء على أصحاب الدخول الضعيفة و تـم تجاهـل أن الحد من الطلب عن طريق تثبيت الرواتب و الأجور سوف يقود إلى حالة حرجة من الركود .

30- أما حول علاقة الضرائب بالاستهلاك الكلي فقد كانت الضـرائب تمثـل 10.7% مـن اجمالي الاستهلاك سنة 1995 لكنها ارتفعت في سنة 2006 لتصل إلى 14.2% وهي معدلات منخفضة مقارنة مع بقية الدول الأخرى، والنسبة العالية تتراوح ما بـين 25-35% وبمـا أن

الاقتصاد السوري يمر بمرحلة ركود اقتصادي فإن نسبة الضرائب للاستهلاك تعد مرتفعة، حيث يجب أن تنخفض أقل من ذلك لتشجيع على زيادة الاستهلاك

31- أن نسب إجمالي الاستهلاك إلى الناتج المحلي الإجمالي تزايدت منذ 2003 حيث انتقلت من 73.8% إلى 80.5% من 2003 إلى 2005 وهذا ما يدل على تراجع حدة الركود الاقتصادي

32- بدأ عجز الموازنة بالتفاقم مع بدء تراجع انتاج النفط في عام 2002 ، لذلك تعتبر الركيزة الأنسب للسيطرة على عجز الموازنة الكلي في حدود أقل من 5% من اجمالي الناتج المحلي الاجمالي كما هدفت الخطة الخمسية العاشرة إلى تحقيق تحسن مستمر في رصيد الموازنة غير النفطية ، ففي عام 1995 بلغ عجز الموازنة غير النفطية 14.3% و من ثم أخذ يتقلب باتجاه صعودي إلى أن وصل إلى أعلى نسبة له من الناتج المحلي الإجمالي بما يقارب 18% في عام 2003 حيث انخفض بعدها إلى 16% في عام 2004 و 11.7 في عام 2005. و يعود التراجع النسبي لأثر الإيرادات النفطية على العجز الموازنة النفطية إلى تراجع أهمية الإيرادات النفطية إلى إجمالي الإيرادات العامة من 58% في عام 2001 إلى 28% في عام 2005 و الذي رافقه تراجع قيمة هذه الإيرادات بالقيمة المطلقة كما مر معنا سابقا في الوقت الذي ارتفعت فيه نسبة الإيرادات غير الضريبية و غير النفطية من 13.3% في عام 2001 إلى 27.3% من إجمالي الإيرادات في عام 2005 و بزيادة بالقيمة المطلقة من 42.2 مليار ل.س إلى 97.1 مليار ل.س في نفس الفترة ، بالإضافة الى التحسن في الايرادات الضريبية .

33- هناك علاقة قوية بين العجز المالي ومعدل التضخم خلال المرحلة الأولى من الفترة المدروسة (1995-2000) و التي كانت مستقرة على صعيد السياسة الاقتصادية و شكلت استمراراً للوضع القائم آنذاك من حيث دور الدولة في الاقتصاد. ففي تلك الفترة كان عدد كبير من الأسعار لا يزال يدار آلياً في ظل غياب أي دور للمصرف المركزي و للسياسة النقدية و التي تجلت باستمرار تثبيت أسعار الفائدة و التي حددت منذ عام 1981 في الوقت الذي كان فيه عرض النقد يتحدد من خلال السياسة المالية و من خلال خطط التسليف السنوية التي كانت تلتزم بها المصارف العامة و التي كانت تحتكر السوق المصرفية في سورية بشكل تام.

و لكن على عكس المرحلة الأولى، و رغم تساير ارتفاع التضخم مع عجز المالية العامة، فإننا بمجرد إلقاء نظرة على التطورات الاقتصادية التي شهدتها سورية ابتداء من عام 2000 فإننا لا

نستطيع الجزم التام بأن ارتفاع معدلات التضخم يعود بصورة رئيسة إلى عجز المالية العامة. فمنذ ذلك الوقت بدأت السياسة الاقتصادية في سورية تتبع مقاربات جديدة في إدارة الاقتصاد السوري قائمة على تبني قواعد اقتصاد السوق من خلال التحرير و الانفتاح و تخفيف القيود على الاستثمارات الخاصة المحلية و الأجنبية في مختلف المجالات. و كما اشرنا سابقاً، فقد تم البدء بالإلغاء التدريجي للأسعار الإدارية في السوق بالإضافة إلى تخفيف قيود الاستيراد و تخفيض الرسوم الجمركية بالإضافة إلى تخفيض الضرائب و إعادة هيكلتها و البدء بتحرير القطاع المالي من خلال الاستعادة التدريجية لدور المصرف المركزي في القطاع المالي و السماح بإنشاء شركات خاصة في مجال الصيرفة و التأمين و الوساطة المالية وصولاً إلى بدء العمل بخطة تنفيذية لإنشاء السوق المالية و إجراء تحولات مهمة في مجال التشريعات الاقتصادية. و إلى جانب التوجه الحثيث لرفع الدعم عن العديد من السلع و المواد الأساسية بما فيها الطاقة في ظل تراجع الإيرادات النفطية الذي أدى إلى تفاقم عجز المالية العامة، فان كل ذلك ساهم إلى حد بعيد في تحريك معدل التضخم باتجاه الأعلى و شكل أساساً تبنى عليه التوقعات التضخمية الصعودية في السوق السورية.

34- يعالج تعويض النقص في الإيرادات العامة بأحد الخيارين :

الأول : يعتمد على التمويل بالعجز عن طريق الإصدار النقدي ، ما يحدث آثاراً تضخمية على الدخول ، أو اللجوء الى الاقتراض الخارجي وهو أيضا مسألة غير مرغوب فيها بسبب آثارها السلبية على الصعيدين الاقتصادي والاجتماعي ، وعلى الأجيال القادمة .

أما الخيار الثاني : فهو إيجابي وأؤيده ، وينطلق من اعتبار أن العجز في الموازنة العامة للدولة يجب أن يكون حافزاً إيجابياً لتكثيف الجهود لوضع سياسات وبرامج يرافقها آليات عمل تنفيذية تتلاءم مع الواقع وتوجهات اقتصاد السوق الاجتماعي والخطة الخمسية العاشرة التي أتاحت للقطاع الخاص مساحات أوسع في النشاط الاقتصادي .

ثانياً : التوصيات

وفي ضوء الاستنتاجات السابقة يوصي الباحث بمايلي :

بشأن الاجراءات المطلوبة لاصلاح النظام الضريبي السوري :

1- المحور الأول : تبسيط مضمون النظام الضريبي الحالي من خلال ضم مكوناته وإعادة هيكلتها ، ويم ذلك باتباع مايلي:

أ- الانتقال من التشريع الضريبي الحالي الذي يتسم بالتشتت والقدم وافتقاره الى التجانس بفرض الضريبة سواء على الدخل ، الثروة أو الاستهلاك الى نظام ضريبي عصري ، بحيث يتجاوب ومتطلبات العصر من خلال اتصافه بالعدالة والفعالية ، مع الأخذ بعين الاعتبار بأن هناك على الأقل ثلاث عقبات رئيسية يمكن أن تواجه مشروع الاصلاح الضريبي وهي :

* الأولى هي مستوى الإيرادات الضريبية التي ينبغي على كل عملية إصلاح الحفاظ عليه مما يطرح هنا مشكلة اختيار الوقت الملاءم لتنفيذ الإصلاح .

* الثانية هي المكلف نفسه ليس فقط من ناحية وجوب استيعاب الأحكام الضريبية الجديدة فقط ولكن أيضاً المشاركة في عملية الإصلاح على اعتبار أن الضريبة لا تمثل عبئاً يحاول جاهداً التهرب منه بل كوسيلة عادية للمساهمة في الإنفاق المشترك .

* تظهر العقبة الثالثة على مستوى الإدارة ، إذ أن الإدارة الضريبية ينبغي أن تستخدم وسائل كافية على الصعيد الإنساني والمادي على حد سواء لتتمكن من تطبيق الإصلاح المأمول وبأفضل شروط ممكنة .

وبهدف تقليص الآثار السلبية لتلك العقبات الى أبعد حد ممكن ، حددت الأهداف الأساسية للإصلاح الضريبي المأمول بمايلي :

- ضمان أعلى درجة ممكنة من العدالة الضريبية عن طريق الالتزام بمبدأ " ضريبة متناسبة مع الدخل " .
- تبسيط التشريع الضريبي .
- يتوجب على الإدارة بدورها أن تقوم بكل ما يجب لإبلاغ المكلف بأفضل الطرق ليس فقط بشأن واجباته وإنما ايضاً بحقوقه .

ب – تشكيل لجنة فنية واسعة النطاق مؤلفة من فريق من الخبراء لتحليل النظام الضريبي السوري الحالي من خلال القيام بمايلي :

* إجراء مراجعة سريعة للنظام الضريبي الحالي لتحديد نقاط ضعفه الرئيسية .

* الإشارة فيما إذا كانت التغييرات التي أجريت عليه خلال السنوات الأخيرة متوافقة مع الأغراض طويلة الاجل الهادفة الى جعل النظام الضريبي أداة مفيدة من أدوات السياسة الاقتصادية .

وذلك بهدف تقديم التوصيات المتعلقة بعمليات الاصلاح الضريبي بشكل دقيق من خلال التركيز على :

- إمكانية زيادة الإيرادات الضريبية في حال قررت الحكومة ذلك .
- إمكانية أن يصبح النظام الضريبي أكثر عدالة .
- إمكانية أن يصبح النظام الضريبي أكثر مرونة ليتم استخدامه كإحدى أدوات السياسة الاقتصادية .

ج- واخيراً ، تكليف لجنة مختصة تابعة للإدارة الضريبية لتقوم بتنظيم الأفكار المطروحة حول الإصلاح الضريبي وبإعداد مشروع في إطار التوصيات إلى جانب كافة نصوص طرق وإجراءات التطبيق .

2- المحور الثاني : إن إصلاح وتقويم نظام فرض الضرائب يسمح بالتوصل الى توزيع أكثر عدالة للعبء الضريبي وفقاً للقدرات وإمكانيات المساهمة الحقيقية ، وتبعاً لذلك العمل بصورة فعلية على مكافحة عملية التهرب الضريبي التي يقوم بها الكثير من المكلفين . وتجدر الإشارة هنا الى وجوب تفعيل القانون رقم 25 (قانون مكافحة التهرب الضريبي) ووضع نظام فعال لمراقبة الضرائب ويهدف الى محاسبة المتهربين والذين يستغلون النظام الضريبي بسبب الثغرات ونقاط الضعف التي يعاني منها أو بسبب حالات تجزئة وعاء الضريبة والإعفاء الضريبي .

من المهم في هذا الشأن تحديد ووضع ميثاق للمكلفين يبين حقوق وواجبات إدارة الضرائب والمكلفين على حد سواء الى جانب تدوين القوانين وتعميم النصوص المتعلقة بالضرائب على أفراد الشعب الذي يحق له الاطلاع عليها ونشرها دون أي قيد أو شرط ، كما ينبغي توضيح مسؤوليات مساعدي إدارة الضرائب وهم خبراء المحاسبة ومدققوا الحسابات . وأخيراً ، يبدو أنه من المأمول جداً تطبيع العلاقات بين إدارة الضرائب والمكلفين من خلال إنشاء أسس تسمح بالتواصل والحوار فيما يتعلق بمسألة تفسير النصوص والتعريف بمختلف ملفاتها .

3- المحور الثالث : يمثل إصلاح البنى الإدارية وإدارة الضرائب إجراءاً مرافقاً وضرورياً لكل عملية إصلاح ضريبي . تنضوي عملية الإصلاح على تكييف وتهيئة الكادر الإداري الأساسي والجباية والمراقبة والتدقيق لتتلاءم مع نظام ضريبي مبسط ودقيق ومتناسق ومنظم وذلك سعياً الى تحقيق مردودية وإنتاجية من الضرائب والأهم العدالة الضريبية وحيادية الأداة الضريبية .

4- المحور الرابع : تصميم وصياغة الإصلاح الضريبي ضمن إطار سياسة اقتصادية شاملة تخدم عملية التطوير . ينبغي أن تكون الضريبة ، بصفتها طريقة ممتازة للتمويل ، من صلب عملية التخطيط للتطوير بالكامل بغرض تحقيق الانسجام اللازم مع الأهداف الاقتصادية وآثار عملية إعادة التوزيع والتصحيح على مستوى توزيع الدخل والثروات وبصورة خاصة من خلال التخفيف من الفروقات والتباينات الناشئة عن توزيع الدخل ، والجدير بالذكر هنا أنه تم إلغاء ضريبة التركات في سورية ، ونرى ضرورة إعادة هذه الضريبة الى حيز الوجود نظرا لعدالتها ، كما يمكن فرض ضريبة على الثروة بهدف التحريض على تخصيص الموارد بصورة أفضل ، لأن قسم الثروة غير المنتج يخضع للضريبة وتكون هذه الضريبة اقتطاعات من أصل رأس المال مما يدفع بصاحب الثروة لتشغيلها بصورة منتجة .

وما إن يصبح لعملية الإصلاح الضريبي طابعاً تصحيحياً لمبدأ عدالة توزيع الدخل ، يتوجب السعي الى تحقيق الأهداف الفنية ومنها على سبيل المثال لا الحصر :

- التصاعدية في الضريبة .
- حسن إدارة بعض الضرائب غير المباشرة على المنتجات ذات الاستهلاك الكبير أو السلع الضرورية .
- اقتطاع نسبة منطقية وعادلة من الإيرادات غير المنتجة أو أرباح المضاربة والأرباح الفائقة والثروات الكبرى غير المستثمرة .
- فرض الضريبة مع مراعاة التمييز والتفريق بين الموظفين الذين يتقاضون رواتب وبين الأشخاص اللذين لا يتقاضون رواتب .
- تجميع الإيرادات الخاضعة للضريبة والآتية من موارد مختلفة لتحديد أفضل الطرق المتعلقة بفرض الضرائب عليها .

5- المحور الخامس : تنشيط وإصلاح مالية الدولة من خلال العمل على إيجاد التوافق والترابط بين مستوى الاقتطاع الضريبي واستخدام النفقات العامة . ويجدر هنا التأكيد على وجوب تحديد أوجه إنفاق النفقات العامة وفقاً لمعايير صارمة وبصورة خاصة فيما يتعلق بسير تلك العملية .

لايجوز أن يسمح بمنح الإعفاءات الضريبية للاستثمارات مقابل اقتطاع نسبة مبالغ بها ومرتفعة على المكلفين وخاصة الموظفين الذين يتقاضون رواتب والمضاربين وأصحاب الفعاليات الاقتصادية .

ينبغي أن يلعب الإجراء الضريبي الذي يتم اتخاذه على أساس حكيم ، دور توجيه النفقات العامة والخاصة على حد سواء ، لتخدم عملية التطوير الاقتصادي والاجتماعي المتوازن والثابت .

بشأن الاجراءات المطلوبة لزيادة الإيرادات العامة في الموازنة العامة للدولة من أجل تخفيض أرقام عجز الموازنة :

1- تشجيع القطاع الخاص للانخراط أكثر في النشاطات الاستثمارية المنتجة بعد أن توافرت البيئة التشريعية والتنظيمية المناسبة ، وذلك لتحقيق المزيد من القيم المضافة في الاقتصاد الوطني وتحقيق عائد مناسب لرأس المال وبما يسمح بزيادة الإيرادات الضريبية المحصلة وبما يتناسب مع حجم مساهمة القطاع الخاص في الناتج المحلي الاجمالي .

2- اصلاح القطاع العام وتطويره لزيادة إنتاجيته وزيادة مساهمته في الفائض الاقتصادي ، وذلك من خلال حل مشكلة عجوزات القطاع العام الاقتصادي والتي تستنزف المال العام ، حيث أن حل مشكلة عجوزات القطاع العام الاقتصادي والتي تستنزف المال العام ، حيث أن حل هذه المشكلة يجب أن ينبع من التقدير العميق لكبر المهمة وكبر التحديات الكبيرة الملقاة على عاتق الحكومة والقطاع الخاص والمجتمع المدني ونحن ندخل اقتصاد السوق ونظام العولمة ومن ضرورة توزيع الأدوار بين القطاعين العام والخاص في مواجهة هذه التحديات .

3- وضع سياسات مالية وضريبية وآليات عمل لتحسين أداء الإدارة الضريبية والحد من التهرب الضريبي ، ونشير هنا ايضا الى متابعة تنفيذ المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2007 الخاص بإعادة النظر بالشركات الصغيرة والعائلية وتحويلها الى شركات مساهمة ما يساهم في زيادة الأوعية الضريبية للقطاع الخاص ويساهم في تحسين الإيرادات الضريبية التي يجب على هذا القطاع دفعها .

ونشير هنا إلى أنه وبعد صدور قانون إصدار الأوراق المالية الحكومية (أذونات الخزينة) بالمرسوم التشريعي رقم 60 تاريخ 1-10- 2007 ، والتعليمات التنفيذية للمرسوم الصادرة بالرقم 1239 تاريخ 30-3-2008 ، فإن حصيلة هذه الأوراق المالية يفضل ألا تستخدم لتمويل عجز الموازنة العامة بل توجه هذه الحصيلة لاستثمارات في مشروعات عامة ذات جدوى اقتصادية تحقق عائداً مناسباً يغطي التزامات هذه السندات من ناحية وتحقق فائضاً لتمويل المشروعات الاستثمارية العامة من ناحية أخرى ، وإلا نعرض الخزينة العامة لتحمل أعباء قروض قاسية وبفوائد عالية ومتصاعدة بسبب ما ستحدثه من آثار على معدلات الفائدة في السوق المالية الداخلية .

((مراجع البحث))

❖ *المراجع العربية:*

أولاً- الكتب:

1- الدقر، رشيد: المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، 1962 .
1- كنعان، علي: اقتصاديات المال والسياستين المالية والنقدية، دار الحسنين، دمشق، الطبعة الاولى، 1996.
3- أحمد، آدم مهدي: مفاهيم المالية العامة، دار غريب للطباعة، القاهرة، 2001.
4- حشيش، عادل: أصول الفن المالي، دار النهضة العربية، بيروت، 1974.
5- عبد الحميد، عبد المطلب: النظرية الاقتصادية (تحليل جزئي وكلي)، الدار الجامعية، 2006.
6- السويسي، فاطمة: المالية العامة (موازنة – ضرائب)، المؤسسة الحديثة للكتاب، طرابلس/لبنان، 2005.
7- المهايني، محمد خالد- الجشي، خالد الخطيب: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق،1999-2000.
8- عدلي ناشد، سوزي: المالية العامة/النفقات العامة، الايرادات العامة، الميزانية العامة/، دار الحلبي، 2003.
9- حسن خلف، فليح: الاقتصاد الكلي، عالم الكتاب الحديث، عمان، الطبعة الاولى، 2007.
10- عفر، محمد عبد المنعم- مصطفى، أحمد فريد: الاقتصاد المالي الوضعي والاسلامي بين النظرية والتطبيق، مؤسسة شباب الجامعة، الاسكندرية، 1999.
11- نيربي، محمود: المالية العامة / التقلبات الاقتصادية ، النمو الاقتصادي والسياسة المالية /، منشورات جامعة حلب، 1973-1974.
12- عجام، هيثم صاحب- سعود، علي محمد: تخطيط المال العام، دار الكندي، الطبعة الاولى، 2004.
13- عناية، غازي: المالية العامة والتشريع الضريبي، دار البيارق، عمان، 1998.
14- دويدار، محمد: مبادئ الاقتصاد السياسي / الاقتصاد المالي /، الجزء الرابع، منشورات الحلبي، بيروت، 2001.
15- عطوي، فوزي: المالية العامة / النظم الضريبية وموازنة الدولة /، منشورات الحلبي، الطبعة الاولى، 2003.
16- بشور، عصام: المالية العامة والتشريع المالي، منشورات جامعة دمشق، 1995-1996.
17- الناصر، ناصر عبيد: المالية العامة، مطبعة الداودي، دمشق، 1997-1998.
18- سامولسون، بول- نورد هاوس، ويليام: الاقتصاد، دار الأهلية، عمان، الطبعة الاولى، 2001.
19- البطريق، يونس أحمد: النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 1987.
20- الجحيشي، عبد الباسط: الإعفاءات من ضريبة الدخل / دراسة مقارنة /، دار الحامد، عمان، الطبعة الاولى، 2008.
21- عواضة، حسن- قطيش، عبد الرؤوف: المالية العامة / الموازنة الضرائب والرسوم، دراسة مقارنة /، دار الخلود، الطبعة الاولى، 1995.
22- الرهوان، محمد حافظ: مبادئ في فن المالية العامة، مطابع البيان التجارية، دبي، 1989.
23- عتلم، باهر محمد: المالية العامة / أدواتها الفنية وآثارها الاقتصادية /، مكتبة الآداب، القاهرة، الطبعة الخامسة، 1998.
24- الحاج، طارق: المالية العامة، دار صفاء للنشر، عمان، الطبعة الاولى، 1999.
25- دراز، حامد عبد المجيد: النظم الضريبية، الدار الجامعية، بيروت، 2004.

27- عامر، أحمد: مالية دولة اتحاد الجمهوريات العربية / دراسة مقارنة /، مطابع الهيئة المصرية العامة للكتاب، 1972.
28- بكري، كامل- وآخرون: مبادئ الاقتصاد الكلي، الدار الجامعية، 2000.
29- بركات، عبد الكريم صادق: دراسة في الاقتصاد المالي، دار النهضة العربية، بيروت، 1975.
30- الزبيدي، عبد الباسط علي جاسم: وعاء ضريبة الدخل في التشريع الضريبي، دار الحامد، الطبعة الاولى، 2008.
31- عبد الحميد، عبد المطلب: السياسات الاقتصادية على مستوى الاقتصاد القومي (تحليل كلي)، مجموعة النيل العربية، الطبعة الاولى، 2003.
32- دراز، حامد عبد المجيد- حجازي، المرسي السيد: مبادئ المالية العامة، مركز الإسكندرية للكتاب، 2004.
33- علبة، وداد- الطويل، محمد بشير: المالية العامة وتطبيقاتها في التشريع الضريبي السوري، المؤسسة العامة للمطبوعات، سوريا، 1999-.2000.
34- شامية، أحمد زهير- الخطيب، خالد: المالية العامة، دار زهران، الأردن، 1997.
35- الدقر، رشيد: المالية العامة وتشريعات الضرائب، مطبعة جامعة دمشق، 1962.
36- خليل، علي محمد- اللوزي، سليمان أحمد: المالية العامة، دار زهران، عمان، 2000.
37- العلي، عادل فليح: المالية العامة والتشريع المالي والضريبي، دار الحامد، الطبعة الاولى، 2007.
38- العناني، حمدي أحمد: اقتصاديات المالية العامة ونظام السوق، الدار المصرية اللبنانية، القاهرة، الطبعة الاولى، 1992.
39- بشور، عصام: التشريع الضريبي، جامعة دمشق، الطبعة الخامسة، 1995-.1996.
40- فرهود، محمد سعيد: مبادئ المالية العامة، منشورات جامعة دمشق، الجزء الأول، 1978-1979.
41- زيدان، رامي: حساسية النظام الضريبي في سورية، منشورات وزارة الثقافة، دمشق، 2006.
42- دويدار، محمد: نظرية الضريبة والنظام الضريبي مع قراءة خاصة للقانون الضريبي اللبناني، الدار الجامعية، 1999.
43- المتوكل، مصطفى حسين: محددات الطاقة الضريبية في البلدان النامية، مركز الإمارات للدراسات والبحوث، 2000.
44- بشور، عصام: المالية العامة والتشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، 1993.
45- عثمان، سعيد عبد العزيز: النظام الضريبي وأهداف المجتمع (مدخل تحليلي معاصر)، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2008.
46- بشور، عصام- نور الله، نورالله- البطريق، يونس: التشريع الضريبي، جامعة دمشق، الطبعة السادسة، 1999-.2000.
47- كنعان، علي: المالية العامة والاصلاح المالي في سورية، دار الرضا للنشر، دمشق، الطبعة الاولى، 2003.
48- كنعان، علي: النظام النقدي والمصرفي السوري، دار الرضا للنشر والتوزيع، دمشق، 1999.
49- الجمل، برهان الدين: المالية العامة (دراسة مقارنة)، دار طلاس للنشر، دمشق، 1992.
50- عوض الله، زينب حسين: مبادئ المالية العامة، الدار الجامعية، بيروت، 1995.
51- الحلاق، محمد- الحردان، عبد الهادي: دراسات في التشريع الضريبي، منشورات جامعة دمشق، 2003-.2004.
52- سعيفان، سمير: قضايا الاصلاح الاقتصادي والمالي في سورية، الرضا للمعلومات، دمشق، 2003.

53- السيوفي، قحطان: اقتصاديات المالية العامة، دار طلاس للطباعة والنشر، الطبعة الاولى، 1989.
54- عثمان، سعيد عبد العزيز- العشاوي، شكري رجب: اقتصاديات الضرائب (سياسات ، نظم ، قضايا معاصرة)، الدار الجامعية، 2007.
55- السيوفي، قحطان: السياسة المالية في سورية (أدواتها، ودورها الاقتصادي)، منشورات وزارة الثقافة، دمشق، 2008.
56- هندي، محمد ابراهيم: الفكر الحديث في مجال الاستثمار، الاسكندرية، دار المعارف، 1997.
57- أبو قصف، عبد السلام: اقتصاديات الإدارة والاستثمار، بيروت، الدار الجامعية، 1992.
58- بركات، عبد الكريم صادق: الاقتصاد المالي، الدار الجامعية، الاسكندرية، 1988.

ثانياً- الدوريات والمجلات العلمية والصحف:

1- الشوابكة، سالم: الازدواج الضريبي في الضرائب على الدخل وطرائق تجنبه مع دراسة تطبيقية مقارنة، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، العدد الثاني، 2005.
2-فرهود، محمد سعيد: مفهوم الدخل ضريبياً مع دراسة مقارنة، مجلة الإدارة العامة، العدد37، 1983.
3-العمري، عمرو هشام: مرونة الهيكل الضريبي في ظل نظرية مراحل الهيكل الضريبي، مجلة التنمية والسياسات الاقتصادية، العدد2، 2005، المعهد العربي للتخطيط.
4-جاسم، مؤيد وهيب: طرق قياس العبء الضريبي، مجلة آفاق اقتصادية، العدد89، 2002.
5-نجمة، الياس: السياسة المالية في البلدان النامية، مجلة المعرفة، آب 1971.
6-اسماعيل، اسماعيل: الاقتصاد العالمي، مجلة اقتصادية شهرية، السنة الثانية، العدد19، 2005.
7-زمان، كونستانتين: مراجعة الاقتصاد السوري، مشروع التحديث المؤسساتي والقطاعي، تشرين الأول 2006.
8- الحسين، محمد: ملامح النظام الضريبي السوري، صحيفة الثورة، مؤسسة الوحدة للصحافة والطباعة والنشر، 2007.

ثالثاً- المؤتمرات والندوات العلمية:

1- الجليلاتي، محمد: النظام الضريبي السوري واتجاهات اصلاحه، دمشق، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 2000.
2-نجمة، الياس: مشروع الاصلاح الاقتصادي في سورية، 2002.
3- دليلة، عارف: عجز الموازنة وسبل معالجته، دمشق، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 1998.
4-الحسين، محمد: الاصلاح الضريبي أهدافه وأبعاده، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 2004.
5-القاضي، حسين: تمويل القطاع العام في سورية وعلاقته بالموازنة العامة للدولة، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 1995.
6-نجمة، الياس: السياسة المالية في سورية، جمعية العلوم الاقتصادية السورية، 2003.
7-كنعان، علي: تعقيب على محاضرة عجز الموازنة وسبل معالجته للدكتور عارف دليلة.

رابعاً- الدوريات والتقارير الاحصائية:

1- برنامج الامم المتحدة الانمائي2007، تقرير التنمية البشرية 2007-.2008
2-وزارة المالية: قطع الحسابات لعام 2006، دمشق.2007
3-المكتب المركزي للإحصاء، رئاسة مجلس الوزراء، المجموعة الاحصائية للقطر العربي السوري لسنوات متعددة.
4-هيئة تخطيط الدولة: تحليل الاقتصاد الكلي السوري، 2005.
5- البنك المركزي السوري: النشرات الربعية لسنوات متعددة.
6- المكتب المركزي للإحصاء: نشرة الانتاج والناتج والتكاليف والعجز والفائض في القطاع العام الصناعي، 2003-.2004
7- تقرير صندوق النقد الدولي، عام 2006.
8- بيان الحكومة المالي، 2006.

خامساً- الرسائل الجامعية:

1- آغا، ريم جودت يعقوب: دور الإيرادات الضريبية في تمويل الإنفاق العام في سورية، رسالة ماجستير، إشراف الدكتور: الياس نجمة، جامعة دمشق، 1992.
2-القرعان، محمد فادي: النظام الضريبي في سورية، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة حلب، 1996.
3-البرغوثي، عروبة: النفقات العامة في سورية من حيث مصادر تمويلها وأثرها على المتغيرات الكلية في الاقتصاد السوري (دراسة تحليلية)، رسالة دكتوراه، إشراف الدكتور: عصام خوري، جامعة دمشق، 2008.
4-صندوق، عفيف عبد الكريم، دور السياسة المالية العامة في تحقيق التوازن الاقتصادي مع إشارة خاصة الى واقع سورية، رسالة ماجستير، إشراف الدكتور: موسى الضرير، جامعة دمشق، 2000.

سادساً- مواقع الانترنت:

1- www.umsia.com
2-www.amf.org

سابعاً- التشريعات والقوانين :

1- المرسوم التشريعي رقم 54 لعام 2006، وزارة المالية.
2-المرسوم التشريعي رقم 51 لعام 2006.
3-المرسوم التشريعي رقم 52 لعام 2006.
4-المرسوم التشريعي رقم 53 لعام 2006.
5- المرسوم التشريعي رقم 61 لعام 2004 .
6- القانون رقم 41 لعام 2005 .
7- القانون رقم 60 لعام 2004 .
8- قانون ضريبة الدخل رقم 24 لعام 2003.
9- المرسوم التشريعي رقم 60 تاريخ 2007/10/1 والتعليمات التنفيذية الصادرة له رقم 1239 تاريخ 2008/3/30 المتعلق بالأوراق المالية الحكومية .

ثامناً- دراسات ومراجع متنوعة:

1- لوكريز، سمية: بحث غير منشور حول السياسة المالية في سورية، إشراف الدكتور الياس نجمة، 2005-.2006.
2- شعيب، يمنى: بحث غيرمنشور حول الايرادات النفطية، جامعة دمشق، .2006
3-الحناوي، زياد: بحث غير منشور حول الضرائب على رأس المال والثروة، بإشراف الدكتور الياس نجمة، .2005
4- حبش، حسن: بحث غير منشور حول تطور الموارد الضريبية في سورية، بإشراف الدكتور الياس نجمة، 2005-.2006
5-كنعان، علي: محاضرات في الاقتصاد المالي القيت على طلبة السنة الثالثة، قسم المصارف والتأمين، جامعة دمشق، .2008
6- دراسة بعنوان (السياسة الكلية للحد من الفقر)- حالة سورية، دراسة معدة لصالح برنامج الامم المتحدة الانمائي.

❖ المراجع الاجنبية :

1- *Sources of investment finance taxable capacity in developing countries.*

2- *Sturm, Michael and Gurtner, François (2007), "Fiscal Policy in Mediterranean Countries Developments, Structures and Implications for Monetary Policy" Occasional Paper Series, No 69, August 2007, European Central Bank.*

3- *Jiffry Davez "Public finance policies and restructure*

4- *P.ghandra: finance sense. Fate McGraw. Hill publishing, company limited, 1994.*

5- *Sales tax for economic development, m.a.s.k.futayyeh, university mic rofilms, 1970.*

6- *H.l.bhatia public finance, vikas publishing house, pvt ltd, 1993*

7- *lucke,bernd(2001), "fiscal impact of trade liberalization,the case of Syria ,the second femise conference , Marseille, march 29-march 30,2001 .*

•• Abstract ••

Tax revenue in Syria and its contribution in revenue the state general budget

public revenues is the second important public face of government activity, which represents the other side of public expenditures and tax revenue comes to the most important items on the general revenues of the State of the qualities of the relative stability in the amounts collected, and it enjoys greater flexibility in the direction towards achieving financial targets and economic and social state.

Therefore, this letter is to identify the reality of the general revenues of the State to determine the funding levels for each type of public revenue in general and tax revenues in particular.

The problem is research to know the reality of tax revenue in Syria and how its contribution to the budget revenues of the country.

In order to identify the dimensions of the problem of the study and its results, we have the analytical study of the tax system through the Syrian identification of each type of tax, either in terms of legislation or in practice, in addition to the energy assessment tax and the tax burden in Syria, to find out the reasons for the low Tax revenues, as discussion on an analysis of public revenues in Syria in detail, both oil-related income or non-oil tax revenue or income other than non-oil tax, and then study the impact of taxes in Syria on macroeconomic variables such as (public and private investment, redistribution of national income , Consumption), and then discussion to examine the public budget deficit in Syria through the study of the evolution of the volume of public expenditure, and examine the relationship between public revenue and public expenditure.

In order to achieve the objectives of the study and testing of assumptions have been a statistical study of the impact of disparate public revenue to GDP through the analysis of association slope for each type of public revenues to gross domestic product to reflect the severity of the relationship between public revenue as the independent variable and GDP as the dependent variable, And then to analyze the multi-linear regression of revenues combined gross domestic product.

The results of the study concluded that the tax system has not kept pace with the Syrian economic development that took place in Syria, as it does not have the internal flexibility to allow it to respond to economic changes, the study also concluded that the failure of the state budget Syria began to worsen with the start of oil production declined to be Focus on achieving continuous improvement in the income tax to compensate for the shortfall in public revenues of the State.

Finally, some suggestions were made regarding the need to reform the tax system Syrian, in addition to the need to increase the proportion of tax revenues to general revenue to reduce the budget deficit figures.